Der Begriff der festen Kosten

nach Rummel, Schnutenhaus und Walther

Inauguraldissertation

zur Erlangung der Würde eines Doctor rerum politicarum

der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät

der Universität Bern

vorgelegt von

Raymond Lehmann

von Seeberg

Buchdruckerei Jordi, Belp/Bern 1956

Der Begriff der festen Kosten

nach Rummel, Schnutenhaus und Walther

Inauguraldissertation

zur Erlangung der Würde eines Doctor rerum politicarum

der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät

der Universität Bern

vorgelegt von

Raymond Lehmann

von Seeberg

Buchdruckerei Jordi, Belp/Bern 1956

R.UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Die Fakultät hat diese Arbeit am 8. Juli 1954 auf Antrag von Prof. Dr. h. c. Alfred Walther als Dissertation angenommen, ohne damit zu den darin ausgesprochenen Auffassungen Stellung nehmen zu wollen.

Meinen lieben Eltern

Inhaltsverzeichnis

Einleitung 7

I. Kritischer Ueberblick über den Begriff der festen Kosten in der übrigen betriebswirtschaftlichen Literatur 11

A. Kostenbegriff 11
B. Beschäftigungsgrad 13
C. Begriff der festen Kosten 16

II. Begriff der festen Kosten nach Rummel 23

A. Allgemeines 23
B. Gesetz der geraden Linie und Einteilung der Kosten 24
C. Kostenbegriff 25
D. Beschäftigungsgrad 27
E. Feste Kosten 29
1. Darstellung 29
a) Begriff 29
b) Ursachen 31
c) Beispiele 32
d) Verlauf und Beeinflussung 32
e) Festigkeitsgrad 34
2. Kritische Würdigung 35
a) Zum Begriff und zu den Ursachen 35
b) Zu den Beispielen 39
c) Zum Verlauf und zur Beeinflussung 39
d) Zum Festigkeitsgrad 41
e) Vergleich mit der Literatur und Schlußbemerkungen 41

III. Begriff der festen Kosten nach Schnutenhaus 43

A. Allgemeines 43
B. Kostenbegriff 44
C. Beschäftigungsgrad 46
D. Kritik der bisherigen Feste-Kostenauffassungen 47
E. Einteilung der Kosten 49
F. Feste Kosten (Betriebsstrukturkosten) 52
1. Darstellung 52
a) Begriff 52
b) Erfassung 54
c) Einteilung 62

d) Beispiele 63
e) Verlauf 65
2. Kritische Würdigung 66
a) Zum Begriff 66
b) Zur Erfassung 69
c) Zur Einteilung 73
d) Zu den Beispielen 74
e) Zum Verlauf 74
f) Vergleich mit der Literatur und Schlußbemerkungen 76

IV. Begriff der festen Kosten nach Walther 78

A. Allgemeines 78
B. Kostenbegriff 79
C. Allgemeine Theorie der Leistungserstellung 80
1. Kapazität 80
2. Leistungsbereitschaft 81
3. Beschäftigung und Beschäftigungsgrad 81
4. Intensitätsgrad 82
5. Nutzgrad 83

D. Allgemeine Theorie der Kostenabhängigkeit 83
1. Begriffe und Voraussetzungen 83
2. Kapazitäts-, Bereitschafts- und Beschäftigungskosten 84
a) Kapazitätskosten 84
b) Bereitschaftskosten 84
c) Beschäftigungskosten 84
d) Beschäftigungsgesamtkosten 85
e) Beschäftigungseinheitskosten 85
3. Betriebsleistungseinheitskosten 86
4. Auflagegröße 86
5. Zusammenfassung 86

E. Feste Kosten (Kapazitäts- und Bereitschaftskosten) 87
1. Darstellung 87
a) Begriff 87
b) Beispiele 89
c) Verlauf 90
2. Kritische Würdigung 92
a) Zum Begriff 92
b) Zu den Beispielen 94
c) Zum Verlauf 95
d) Vergleich mit der Literatur und Schlußbemerkungen 98

V. Schlußwort 101

Literaturverzeichnis 103

Einleitung

Die außerordentlichen technischen und die sich daraus ergebenden wirtschaftlichen Fortschritte der letzten hundertfünfzig Jahre haben eine grundlegende Änderung des ganzen Wirtschaftsgefüges zur Folge gehabt. Die immer komplizierter, dafür aber auch leistungsfähiger werdende Maschine verdrängte die Handarbeit. An Stelle der unmittelbaren Produktion trat vorwiegend die mittelbare, die durch bestmögliche Vorbereitung die eigentliche Herstellung verkürzt und verbessert. Statt kleiner Unternehmungen mit sehr bescheidenem Anlagenvermögen stehen heute meist spezialisierte Großunternehmungen, deren Anlagen auch im Verhältnis zur Größe außerordentlich zugenommen haben. Gleichzeitig ist damit ein relativ starkes Anwachsen der Unternehmungsorganisation (Leitung, technisches und kaufmännisches Büro) zu beobachten. Wegen des Überhandnehmens der Massenfabrikation und der vornehmlich daraus entstandenen Kluft zwischen Produktion und Konsumtion und wegen der scharfen Konkurrenz sowie der höheren Anforderungen der Konsumenten ist viel mehr Reklame notwendig. Der Staat hat während dieser Entwicklung mehr und größere Aufgaben übernommen, so daß die Steuern- und Gebührenlasten stark angestiegen sind.

Diese noch heute sich in vollem Gang befindende Entwicklung hat eine bedeutende Veränderung innerhalb des Kostengefüges zur Folge gehabt. Während früher die Kosten fast nur proportional zum «Beschäftigungsgrad» verliefen, verursachen heute die mächtigen Anlagenvermögen, die umfangreichen Verwaltungsorgane, die intensive Reklame, die Gebühren, Lizenzen usw. einen sehr schwer ins Gewicht fallenden Posten an «festen Kosten». In seinem berühmten Vortrag anläßlich der Tagung des Verbandes der Betriebswirtschafter an den deutschen Hochschulen in Wien im Jahre 1928 hat Schmalenbach diese Entwicklung treffend charakterisiert: «Diese Erscheinung, die in ihrer Auswirkung so stark ist, daß sie das ganze große Gebäude der Wirtschaft umzubauen zwingt, ist die Verschiebung der Produktionskosten innerhalb des Betriebes. Und zwar handelt es sich darum, um uns der fachwissenschaftlichen Ausdrücke zu bedienen, daß der Anteil der proportionalen Kosten am Produktionsprozeß kleiner und der Anteil der fixen Kosten immer größer geworden ist, und zwar so sehr, daß schließlich der Anteil der fixen Kosten für die Produktionsgestaltung bestimmend wurde» [1].

[1] E. Schmalenbach: Die Betriebswirtschaftslehre an der Schwelle der neuen Wirtschaftsverfassung. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Leipzig 1928, S. 241 ff.

Die «festen Kosten» bewirken, daß, wenn man die andern, meist viel weniger wichtigen Kostenbeeinflussungsfaktoren vernachlässigt, bei wachsender «Beschäftigung» die Einheitskosten sinken und umgekehrt. Diese allgemein bekannte Tatsache ist von großer Bedeutung bei der Kalkulation der Kostenträgerkosten, der Preisstellung, den innerbetrieblichen und zwischenbetrieblichen Kostenvergleichen, den Verfahrensvergleichen und bei der Unternehmungsdisposition.

Die Voraussetzung für das Rechnen mit «festen Kosten» ist deren Erfassung. Nur wenn es gelingt, sie genau zu ermitteln, kann man die andern Probleme, wie z. B. ihre Verrechnung, lösen. Die betriebswirtschaftliche Literatur hat sich besonders nach dem ersten Weltkrieg viel damit beschäftigt, jedoch ohne eine befriedigende Lösung zu finden. Ein ganz klarer Begriff der «festen Kosten», der es erlaubt, sie von den andern Kosten eindeutig und auf einfache Art abzugrenzen, konnte nicht gebildet werden.

Vor und während des zweiten Weltkrieges wurde es in der Literatur um dieses Problem ruhig. Dagegen erfolgten in der Nachkriegszeit wieder vermehrte Veröffentlichungen. Von diesen sind für die Bildung des Begriffs der «festen Kosten» und damit für ihre Erfassung die Arbeiten von Kurt Rummel (Einheitliche Kostenrechnung auf der Grundlage einer vorausgesetzten Proportionalität der Kosten zu betrieblichen Größen, 3. Aufl., Düsseldorf 1949), Otto R. Schnutenhaus (Neue Grundlagen der «Feste»-Kostenrechnung, Die Betriebsstrukturkostenrechnung, Berlin 1948) und Alfred Walther (Einführung in die Wirtschaftslehre der Unternehmung, I. Band: Der Betrieb, Zürich 1947) besonders interessant; denn sie gehen teilweise neue Wege.

Das um die gleiche Zeit erschienene Werk von A. M. Wolter (Das Rechnen mit fixen und proportionalen Kosten, Köln und Opladen 1948) wollten wir ursprünglich auch in unsere Untersuchung miteinbeziehen. Da aber Wolter darin «weniger zum Wissen um das Rechnen mit fixen und proportionalen Kosten als vielmehr zu seinem Können erziehen» will und die theoretische Fundierung seiner Begriffe von der «Kölner Schule», d. h. zum großen Teil von Schmalenbach übernommen hat, werden wir ihn nicht berücksichtigen. Wir möchten aber hier doch ausdrücklich auf diese bedeutsame Arbeit aufmerksam machen. Besonders interessant sind darin die sehr zahlreichen und außerordentlich lehrreichen Beispiele, die aus Wolters zehnjähriger Untersuchungstätigkeit in der Schwer- und Verfeinerungsindustrie stammen.

Die Aufgabe dieser Arbeit liegt darin, die Begriffe der «festen Kosten» nach Rummel, Schnutenhaus und Walther zu untersuchen und festzustellen, ob damit die «festen Kosten» besser als mit den bisher bekannten Begriffen in der Literatur erfaßt werden können.

Bei der Lösung der Aufgabe gehen wir so vor, daß wir zuerst den Stand der Auffassungen über den Begriff der «festen Kosten» in der deutschen

betriebswirtschaftlichen Literatur ermitteln. Dann untersuchen wir ausführlich die Ansichten von Rummel, Schnutenhaus und Walther und vergleichen sie mit der Literatur. Dadurch sind wir dann in der Lage festzustellen, ob eine bessere Bildung des Begriffs der «festen Kosten» und damit auch eine befriedigendere Lösung des «Feste-Kosten-Problems» erzielt werden konnte.

Die Grundlage für den Begriff «feste Kosten» ist der Begriff «Kosten». Deshalb müssen wir diesen in unserer Untersuchung berücksichtigen. Den Begriff «Beschäftigungsgrad» haben wir ebenfalls zu behandeln; denn die Unterscheidung der Kosten in «feste» und andere Kosten wird zur Ermittlung seines Einflusses vorgenommen und dient gleichzeitig einem großen Teil der Betriebswirtschafter als Hauptmerkmal für die Bildung des Begriffs «feste Kosten». Die Behandlung der Begriffe «Kosten» und «Beschäftigungsgrad» haben wir jeweils in besonderen Abschnitten vorweggenommen.

I. Kritischer Überblick über den Begriff der festen Kosten in der betriebswirtschaftlichen Literatur

Bei der Abfassung des folgenden kritischen Überblicks über den Begriff der festen Kosten in der betriebswirtschaftlichen Literatur gehen wir so vor, daß wir von den sehr zahlreichen Arbeiten, die sich mit dem Begriff der festen Kosten befassen, nur die uns wesentlich erscheinenden Ansichten herausarbeiten und kritisch untersuchen. Diese Einschränkung müssen wir vornehmen, um nicht den Rahmen der Arbeit zu sprengen. Wir sind uns dabei bewußt, daß eine breitere und tiefere Untersuchung notwendig wäre, um eine abschließende Feststellung der Lösungsversuche bei der Bildung des Begriffs der festen Kosten zu erhalten. Immerhin sind wir aber überzeugt, daß sich kaum grundsätzlich andere, in unserer Darstellung nicht vertretene Lösungsversuche herausstellen würden; denn wir haben möglichst alle grundlegenden Ansichten berücksichtigt.

A. Kostenbegriff

Grundsätzlich lassen sich in der Literatur zwei verschiedene Auffassungen über den Kostenbegriff feststellen:

1. Das Bezugssystem des Kostenbegriffs ist die gesamte Unternehmung. Sein Geltungsbereich ist somit das ganze Rechnungswesen, d. h. er wird sowohl in der Buchführung wie auch in der Kalkulation verwendet. Zwischen Aufwand und Kosten wird kein Unterschied gemacht. Diese Auffassungen finden wir besonders in den Anfängen der Betriebswirtschaftslehre u. a. bei Leuchs, Courcelle-Seneuil, Sax und Schär [2]. Schär definiert z. B. die Kosten als «die Summe der direkten und indirekten Aufwendungen des Kaufmanns für den Betrieb seiner Unternehmung» [3]. In modernerer Zeit ist als Hauptvertreter dieser Auffassung neben Leitner, Lorentz, Hatheyer besonders

[2] Vergl.: — Johann Friedrich Leuchs: System des Handels. Faksimiledruck der 1. Aufl. von 1804, Stuttgart 1933, S. 38.
— J. G. Courcelle-Seneuil: Theorie und Praxis des Geschäftsbetriebes in Ackerbau, Gewerbe und Handel. Deutsch von Eberbach. Stuttgart 1868, S. 194 f. und 207 ff.
— Emil Sax: Die Verkehrsmittel in Volks- und Staatswirtschaft, Wien 1878, 2. Bd., S. 357.
— Johann Friedrich Schär: Allgemeine Handelsbetriebslehre, 1. Bd., 2. Aufl., Leipzig 1913, S. 147.

[3] Schär a. a. O., S. 147.

Schmidt zu erwähnen[4]. Für Schmidt, der die Einheitlichkeit von Buchhaltung und Selbstkostenrechnung anstrebt und darum keinen Unterschied zwischen Aufwand und Kosten macht[5], «sind alle Güter, Nutzungen und Dienste, die für die Erzeugung eines Produktes aufgewendet werden, Kosten»[6].

2. Der Kostenbegriff gilt nur für die Kalkulation. Unter Aufwand und Kosten wird nicht das gleiche verstanden. Ein markanter Vertreter dieser Ansicht ist Schmalenbach. Unter Kosten versteht er «die in der Selbstkostenrechnung anzusetzenden Werte der für die Leistungen verzehrten Güter» oder «derjenige Güterverzehr, der in der Selbstkostenrechnung einer wirtschaftlichen Leistung gegenübergestellt wird»[7]. Aufwand dagegen ist für ihn derjenige Güterverzehr, der nicht in der Selbstkostenrechnung, sondern in der Erfolgsrechnung zur Verrechnung gelangt[8]. Weitere Vertreter dieser Ansicht sind u. a. Mellerowicz, Fischer-Heß-Seebauer, Lehmann und Seischab[9].

Wer die betriebswirtschaftliche Literatur kennt, weiß, daß die Trennung zwischen Aufwand und Kosten heute vorherrscht. In der Periodenrechnung der Unternehmung gilt der Begriff Aufwand, in der Stückrechnung des Betriebes der Begriff Kosten. Dies ist nach unserer Ansicht ein großer Vorteil, indem wir damit in den Kosten ein verfeinertes Instrument für die in moderner Zeit stark in den Vordergrund gerückte Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung erhalten, wodurch außerbetriebliche, zufällige und außerordentliche Aufwendungen ausgeschlossen werden. Damit sind bei der Bildung des Kostenbegriffs die andern Zwecke, wie Grundlage für die Preisbildung und Unternehmungsdisposition, für die er primär auch gebildet werden könnte, etwas in den Hintergrund gedrängt.

Inhaltlich finden wir ganz in den Anfängen der Betriebswirtschaftslehre noch ein Anlehnen des Kostenbegriffs an die Ausgaben. Diese aus der Zeit

[4] Vergl.: — Friedrich Leitner: Wirtschaftslehre der Unternehmung, 5. Aufl., Berlin und Leipzig 1926, S. 96.
— St. Lorentz: Grundlagen der Kostengestaltung, Berlin/Wien 1932, S. 47 u. 51.
— Ernst Hatheyer: Ueber das Wesen der Kosten, Diss., Bern 1931, S. 11.
— F. Schmidt: Kalkulation und Preispolitik, Berlin/Wien 1930, S. 22.

[5] Schmidt a. a. O., S. 61 ff.

[6] Schmidt a. a. O., S. 22.

[7] Eugen Schmalenbach: Selbstkostenrechnung und Preispolitik, 6. Aufl., Leipzig 1934, S. 113.

[8] Schmalenbach a. a. O., S. 113.

[9] Vergl.: — Konrad Mellerowicz: Kosten und Kostenrechnung. I.: Theorie der Kosten, Berlin und Leipzig 1933, S. 24 f. und 36 ff.
— Fischer-Heß-Seebauer: Buchführung und Kostenrechnung, 2. Aufl., Leipzig 1940, S. 226 f.
— M. R. Lehmann: Industriekalkulation, zweite, völlig neubearbeitete Auflage, Stuttgart 1941, S. 43 und 35.
— Hans Seischab: Kalkulation und Preispolitik, Leipzig 1944, S. 17 und 22

der alten Handelswissenschaften stammende Begriffsumschreibung der Kosten, an der in diesem Jahrhundert besonders Nicklisch und Schmaltz festzuhalten versuchten, ist überwunden [10]. Heute wird ziemlich allgemein zur Bildung des Kostenbegriffs der mittels des Wertes auf einen einheitlichen Nenner gebrachte Verbrauch an wirtschaftlichen Gütern für die direkte und indirekte Erstellung von Leistungen verwendet. An Stelle von «Verbrauch wirtschaftlicher Güter» stehen oft nur andere Bezeichnungen, wie «Aufwendungen an Sachgütern und Arbeit» (Leitner), «Gutsverbrauch» (Mellerowicz), «verzehrte Güter» (Schmalenbach), «Güter- und Diensteverzehr» (Fischer-Heß-Seebauer), «betriebliche Aufwendungen» (Lehmann), «Aufwand an Gütern, Nutzungen und Diensten» (Schmidt) und «verzehrte Stoffe, Kräfte und Rechte» (Seischab) [11]. Die Größe, die für die Bewertung dieses Vermögensabganges angenommen wird, ist verschieden. Es kann sich z. B. um die Anschaffungspreise, Durchschnittspreise, Tagespreise, Ist- und Sollpreise usw. handeln. Wir wollen auf das Problem der Bewertung nicht weiter eingehen, da es in diesem Zusammenhang zu weit führen würde, und es für unsere Zwecke, d. h. für die Behandlung des Begriffs der festen Kosten auch nicht von Bedeutung ist [12].

B. Beschäftigung

Die Beschäftigung wird in der Literatur sehr unterschiedlich gemessen. Die ungleichartigen Maßstäbe lassen uns erkennen, was die verschiedenen Autoren unter Beschäftigung überhaupt verstehen. Beim Durchgehen der

[10] Vergl.: — Heinrich Nicklisch: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, Stuttgart 1927. 3. Bd., S. 882 ff.
— Kurt Schmaltz: Aufwand und Aufwandswert. In: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft von Nicklisch a. a. O., S. 380 ff.

[11] Vergl.: — Leitner: Wirtschaftslehre . . . a. a. O., S. 96.
— Mellerowicz a. a. O., S. 24 f.
— Schmalenbach a. a. O., S. 113.
— Fischer-Heß-Seebauer a. a. O., S. 226.
— Lehmann a. a. O., S. 41 ff.
— Schmidt a. a. O., S. 22.
— Seischab a. a. O., S. 17.

[12] Für nähere Ausführungen über den Kostenbegriff verweisen wir u. a. auf:
— Anton Haar: Kostenauffassungen und Kostenbegriffe in der Betriebswirtschaftslehre in zusammenfassender und systematischer Darstellung. In: Betriebswirtschaftliche Blätter, Wien 1933 und 1934.
— Julius Selig: Der Kostenbegriff in der Kostenrechnung und in der Kostentheorie, St. Gallen 1947.
Für die Behandlung der Frage der Kostenbewertung vergleiche:
— Hans Caspar: Kostenbewertung und Kostenkalkulation, Bern 1952.

Literatur haben wir u. a. folgende Maßstäbe angetroffen, wobei zu beachten ist, daß die neuzeitlichen Betriebswirtschafter meistens verschiedene Größen für einen Betrieb verwenden: Wertmäßiger und mengenmäßiger Umsatz (Leuchs, Courcelle-Seneuil, Schär, Schmidt, Leitner, Mellerowicz und Fischer-Heß-Seebauer), Stärke des Verkehrs (Sax), Personenkilometer (Mellerowicz), Produktionsmenge (Schmalenbach, Leitner, Fischer-Heß-Seebauer und Seischab), Zahl der Betriebsstunden (Leitner und Mellerowicz), Zahl der Maschinenstunden (Mellerowicz und Fischer-Heß-Seebauer) und Fertigungslöhne (Fischer-Heß-Seebauer) [13].

Diese Aufzählung enthält nur einen Teil der in der betriebswirtschaftlichen Literatur verwendeten Maßstäbe für die Messung der Beschäftigung [14]. Wir sehen davon ab, sie alle aufzuzählen und einzeln kritisch zu untersuchen.

Bei der Erfassung der «Beschäftigung» im Zusammenhang mit den Kosten ist der Zweck maßgebend. Dieser liegt vor allem in der Erfassung eines bestimmten Faktors, der einen entscheidenden und je nach Größe verschiedenartigen Einfluß auf die Kosten ausübt und allgemein als betriebliche Beschäftigung bezeichnet wird. Diese Beschäftigung liegt dann vor, wenn der Betrieb tätig ist, arbeitet, d. h. Leistungen erstellt. Wir müssen uns dabei bewußt sein, daß neben der Beschäftigung noch andere Größen auf die Kosten wirken. Sie müssen aber gesondert erfaßt und betrachtet werden, wenn in die komplizierten Verhältnisse der Abhängigkeit der Kosten Klarheit geschaffen werden soll. So haben wir Maßstäbe angetroffen, die auf eine Beschäftigung schließen lassen, die in sich verschiedene Einflußgrößen auf die Kosten enthalten, wie z. B. die Produktionsmenge, in der u. a. die bedeutende Wirkung der Intensität der Arbeitsleistung enthalten ist. Auch ist es selbstverständlich, daß der Maßstab für die Messung der Beschäftigung nicht Kosten enthalten darf, wie z. B. den wertmäßigen Umsatz, weil wir sonst im Grunde der Dinge zu der Aussage gelangen, daß Kosten von Kosten abhängig seien.

Früher verwendeten die Autoren für die Messung der Beschäftigung einen einzigen Maßstab für ganze Branchen. So wurde z. B. für den Fabrikationsbetrieb meistens die Leistungsmenge und für den Handelsbetrieb der Umsatz

[13] Vergl.: Leuchs a. a. O., S. 94 ff.; Courcelle-Seneuil a. a. O., S. 208 ff.; Schär a. a. O., S. 151; Schmidt a. a. O., S. 101; Leitner a. a. O., S. 103; Mellerowicz a. a. O., S. 323 f.; Fischer-Heß-Seebauer a. a. O., S. 353; Sax a. a. O., S. 363 ff.; Schmalenbach a. a. O., S. 30 und Seischab a. a. O., S. 113.

[14] Vergl. z. B.: — Fritz Henzel: Der Beschäftigungsgrad. In: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Berlin/Wien 1928, S. 673 ff. und 721 ff.,
— Fritz Henzel: Kosten und Leistung, 2., neubearbeitete Auflage der Kostenanalyse, Bühl-Baden 1941, S. 180 ff., und
— Horst Grünewald: Der Beschäftigungseinfluß auf die Kostenhöhe, Diss., Frankfurt a. M., 1941.

gebraucht. Ein solcher einheitlicher Maßstab ist aber auch für den einzelnen Betrieb ein viel zu grobes Werkzeug, um den Einfluß der Beschäftigung auf die Kostenhöhe genau zu erfassen. Damit können meistens nur ganz allgemeine Tendenzen des Beschäftigungseinflusses auf die Gesamtkosten erkannt werden, und es wird fast immer für eine große Anzahl von Kostenarten die Beziehung zwischen Beschäftigung und Kostenhöhe verschwommen wiedergegeben. Eine genaue Abklärung der Wirkung der Beschäftigung auf die Kosten setzt eine genaue Messung der Beschäftigung voraus. Darum hat man sich in der moderneren Betriebswirtschaftslehre zur Erkenntnis durchgerungen, daß es innerhalb eines einzigen Betriebes meistens nicht möglich ist, nur mit einem einzigen Maßstab auszukommen; denn innerhalb eines Betriebes treffen wir viele ganz verschiedenartige Funktionsstellen an, deren Beschäftigung meistens nicht mit einer einzigen Größe gut genug erfaßt werden kann. Es ist z. B. nicht möglich, die Beschäftigung der Maschinen und der Korrespondenzabteilung mit dem gleichen Maßstab zu messen. Darum wird heute oft für jede Kostenstelle ein Maßstab für die Messung ihrer Beschäftigung gesucht. Das Hauptgewicht für die Untersuchung der Abhängigkeit der Kosten von der Beschäftigung wird damit auf die Kostenstelle verlegt [15].

Als Maßstab werden heute vorwiegend die Maschinenstunden, Arbeiterstunden und Personen- und Tonnenkilometer gewählt, wobei natürlich z. B. die einzelnen Maschinenstunden verschiedenartiger Maschinen nicht gleicher Art sind und somit auch nicht zusammengezählt werden dürfen, es sei denn, man könne sie mit Bezugszahlen auf einen einheitlichen Nenner bringen.

In der Literatur wird die tatsächliche Beschäftigung fast immer mit einer andern, möglichst konstanten Beschäftigung verglichen. Als Vergleichsgröße wird dabei meistens eine technisch oder wirtschaftlich maximale oder normale Beschäftigung gewählt. Das Verhältnis der beiden Beschäftigungen heißt Beschäftigungsgrad [16].

[15] Wenn man den Kausalzusammenhang zwischen Beschäftigung und Kostenhöhe theoretisch ganz genau abklären wollte, müßte man für jede oder sogar nur für Teile einer jeden Kostenart einen eigenen Maßstab suchen. Dies hätte aber zur Folge, daß man mit einer Unzahl von Maßstäben rechnen müßte, die man nicht auf einen einheitlichen Nenner bringen könnte. Dadurch würden aber praktisch brauchbare Aussagen über den Einfluß der Beschäftigung auf die Kostenhöhe im Rahmen der Kostenstelle und des Gesamtbetriebes verunmöglicht. Die Kostenstellen bilden aber die maßgebenden Stellen für die Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung. Deshalb müssen wir in der Praxis auf die theoretische Vollkommenheit des Beschäftigungsgrades verzichten und je nach Fall und Zweck dafür einen praktisch brauchbaren Beschäftigungsgrad wählen.

[16] Der Beschäftigungsgrad wird somit durch Division der tatsächlichen Beschäftigung durch eine möglichst konstante Beschäftigungsnorm gebildet. Da sowohl der Zähler wie auch der Nenner im gleichen Maßstab ausgedrückt werden, ist der Quotient, d. h. der sogenannte Grad, dimensionslos.

Die Wahl einer unveränderlichen Vergleichsgröße für die tatsächliche Beschäftigung ist nicht sehr einfach und bildet eine wichtige Streitfrage in der betriebswirtschaftlichen Literatur, die heute noch nicht ganz gelöst ist. Wir möchten hierzu nur bemerken, daß ihr zu große Bedeutung beigemessen wurde und die Hauptsache, nämlich die tatsächliche Beschäftigung, dadurch vernachlässigt wurde. Diese ist aber der entscheidende Kostenbeeinflussungsfaktor, dessen Größe genau erfaßt werden muß [17].

C. Begriff der festen Kosten

Bei der formalen Einteilung der Gesamtkosten und der einzelnen Kostenarten in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad nehmen in der betriebswirtschaftlichen Literatur fast alle Schriftsteller grundsätzlich eine Vierteilung vor. Sie unterscheiden proportionale, über- und unterproportionale und feste Kosten. Oft werden die über- und unterproportionalen Kosten als progressive bzw. degressive Kosten bezeichnet. Die proportionalen Kosten nehmen im gleichen, die überproportionalen in einem stärkeren und die unterproportionalen in einem schwächeren Verhältnis als der Beschäftigungsgrad zu.

Die festen Kosten werden auch fixe Kosten genannt. Es ist dabei wichtig, daß man sich bewußt ist, in bezug auf was sie fest bzw. fix sind. Stillschweigend wird in der Literatur angenommen, daß es sich in bezug auf den Beschäftigungsgrad handelt. Darum trifft man auch das Wort «beschäftigungsgradunabhängige» Kosten. Die Bezeichnung fixe oder feste Kosten ist heute gebräuchlich. Da es nach unserer Ansicht kein unbedingt schlechter Ausdruck ist, hat es keinen Sinn, ihn zu ändern, es sei denn, man ersetze ihn durch ein Wort, das eine Ursache der festen Kosten angibt, wie Bereitschaftskosten, Kapazitätskosten usw. Dies setzt aber voraus, daß die betreffenden Ausdrücke Begriffe enthalten, die treffend und klar sind. Wie es damit steht, werden wir weiter unten noch sehen.

Die festen Kosten werden ganz allgemein als solche Kosten umschrieben, die vom Beschäftigungsgrad mehr oder weniger unabhängig sind. Mit der Bezeichnung «mehr oder weniger unabhängig», «weitgehend unabhängig», «sehr schwer veränderlich», «innerhalb weiter Grenzen unabhängig» und

[17] Neben der Ermittlung der tatsächlichen Beschäftigung bzw. der Bildung des Beschäftigungsgrades als Kostenbeeinflussungsfaktor kann der Beschäftigungsgrad noch andern Zwecken dienen, wie hauptsächlich für die Unternehmungsdisposition. Seine Kenntnis ist z. B. wichtig bei der Beantwortung der Fragen, ob und wieviel Aufträge hereingebracht werden sollen und mit welchen Lieferfristen gerechnet werden muß. Weiter kann der Beschäftigungsgrad noch für zwischenbetriebliche Vergleiche und volkswirtschaftliche Zwecke gebildet werden, wobei für seine Bildung andere Gesichtspunkte maßgebend sind. Diese interessieren uns aber hier nicht.

ähnlichen Zusätzen deuten die Autoren an, daß die Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad nicht absolut fest und klar ist [18]. Bei der näheren Untersuchung gelangen sie dann fast alle zu einer Unterteilung der festen Kosten in solche, die unbedingt fest sind und in solche, die Sprünge aufweisen (Sprungkosten). Die unbedingt festen oder starren Kosten bleiben auch bei größeren Beschäftigungsschwankungen unbeeinflußt. Immerhin sind sich auch da die meisten Autoren einig, daß diese Aussage nicht unbeschränkt gilt. Auf lange Sicht betrachtet und bei erheblichen Beschäftigungsänderungen werden diese Kosten bis zu einem gewissen Grad variabel. Als Beispiel für solche feste Kosten werden Abschreibungen auf Anlagen, Unterhaltskosten für Gebäude, Miete für Räumlichkeiten, Gebäudeversicherungen, Vermögenssteuern und Löhne für einen Mindestpersonalbestand genannt. Die Sprungkosten dagegen sind nur innerhalb gewisser Beschäftigungsgrenzen fest. Wenn diese Grenzen überschritten werden, erhöhen sie sich sprunghaft und bleiben dann bis zur Erreichung einer neuen Grenze fest. Als Beispiele für solche feste Kosten nennt u. a. Leitner zusätzliche Arbeitsaushilfskräfte der Warenhäuser im Weihnachtsgeschäft, Anstellung von Angestellten wegen Arbeitsüberlastung und gewisse Kosten der Saisonindustrie [19].

Mit diesen Aussagen über die festen Kosten wird nur eine Seite des Problems beleuchtet. Es wird damit das Verhalten, der Verlauf der Kosten in bezug auf den Beschäftigungsgrad betrachtet; die Entwicklung der festen Kosten steht im Vordergrund dieser Untersuchungen. In den Anfängen der Theorie der Kostenabhängigkeit haben sich die Autoren fast ausschließlich damit befaßt. Sie untersuchten den Einfluß der festen Kosten auf den Verlauf der Gesamtkosten des Betriebes und auf die Kosten der einzelnen Leistungseinheit. Die Aussagemöglichkeiten über die Wirkungen der festen Kosten auf den geometrischen Verlauf der Gesamt- und Einheitskostenlinie waren bald einmal erschöpft.

Dazu waren mit dieser Betrachtungsweise keine ganz befriedigenden und klaren Begriffe herausgeschält worden, um die festen Kosten zu erfassen. Dem Praktiker genügte das Kriterium «unabhängig vom Beschäftigungsgrad» nicht; denn damit braucht es im einzelnen Fall Untersuchungen der betreffenden Kosten bei verschiedenen Beschäftigungsschwankungen, die sich aber auf längere Zeit erstrecken können, was ein großer Nachteil ist.

[18] Vergl.: Courcelle-Seneuil a. a. O., S. 209; Sax a. a. O., S. 364; Schär a. a. O., S. 151; Friedrich Leitner: Die Selbstkosten-Berechnung industrieller Betriebe, 9. Aufl., Frankfurt a. M., 1930, S. 93 f.; Schmalenbach a. a. O., S. 32 bis 36; Schmidt a. a. O., S. 101 ff., Hatheyer a. a. O., S. 23 ff. und 84; Mellerowicz a. a. O., S. 325 f.; Fischer-Heß-Seebauer a. a. O., S. 350; Lehmann a. a. O., S. 72, 98 ff. und 110; Seischab a. a. O., S. 113, und E. Gsell und E. Bossard: Kostenrechnung und Preiskalkulation, 2. Aufl., Zürich 1948, S. 73.

[19] Leitner: Selbstkosten-Berechnung . . . a. a. O., S. 93 f.

Es interessieren vor allem die möglichen Maßnahmen, um die festen Kosten zu vermindern; denn diese bewirken, daß in der Krise, wenn der Beschäftigungsgrad sinkt, die Kosten pro Einheit steigen. Es ist aber gerade in einer solchen Zeit außerordentlich wichtig, einer derartigen Tendenz entgegenzuwirken, um dem abnehmenden Absatz und den fallenden Preisen begegnen zu können. Mit der bloß rechnerischen Feststellung des Einflusses der festen Kosten — deren Erkenntnis sicher von großer Bedeutung ist — kann man aber direkt nichts gegen sie unternehmen. Um die festen Kosten beeinflussen zu können, müssen ihre Ursachen erkannt werden. Wenn man diese kennt, weiß man damit auch, wodurch sie bedingt sind, d. h. von welchen Faktoren sie abhängen. Damit erhält man die Möglichkeit, auf die Faktoren einzuwirken, die die festen Kosten bedingen, und dadurch diese selbst zu beeinflussen.

Das klare Erkennen der Ursachen der festen Kosten ist somit von ausschlaggebender Bedeutung einmal für ihre Beeinflussung und dann natürlich auch für die Bildung ihres Begriffes. In dieser Arbeit interessiert uns vor allem die Begriffsbildung, so daß wir die Ursachen der festen Kosten vorwiegend zu diesem Zweck und damit unter diesem Gesichtspunkt untersuchen werden.

In der Literatur hat man sich mit den Ursachen der festen Kosten befaßt ohne den Begriff der festen Kosten einheitlich abzuklären. Wir wollen im folgenden die wichtigsten Arten dieser Erklärungen zusammengefaßt wiedergeben und kurz untersuchen, wie sie sich als Merkmal für die Bildung des Begriffs der festen Kosten eignen:

1. Eine der häufigsten Erklärungen sagt, daß die festen Kosten «Bereitschaftskosten» seien. Schmalenbach unterteilt die Betriebsbereitschaft in eine «tote», die er in den Produktionsanlagen (Gebäude, Maschinen und Einrichtungen anderer Art) sieht und in eine «lebende Betriebsbereitschaft», die dann vorliegt, wenn die nötigen Stellen besetzt und die Verbindungen mit den Lieferanten und Kunden hergestellt sind [20]. Fischer-Heß-Seebauer versteht unter Betriebsbereitschaft ein Mindestmaß an Maschinen und Einrichtungen und an arbeitenden Menschen im Betrieb und in der Verwaltung, um den Betrieb aufrechtzuerhalten [21]. — Lehmann erklärt die Betriebsbereitschaft mit «Erzeugungsbereitschaft» bzw. «Ausrüstung». Deshalb nennt er die Bereitschaftskosten auch Rüstkosten [22].

Wohl die schärfste Umschreibung ist die von Schmalenbach. Aber auch

[20] Schmalenbach a. a. O., S. 32.
[21] Fischer-Heß-Seebauer a. a. O., S. 350.
[22] Lehmann a. a. O., S. 72 und 98 f.

diese ist zu wenig präzis, um im einzelnen Fall genau abklären zu können, was alles zur Betriebsbereitschaft gehört. Fallen z. B. die Vorräte unter die Betriebsbereitschaft? Welche Arbeiter und Angestellte gehören zur Besetzung der «nötigen Stellen» und verursachen Betriebsbereitschaftskosten? Mit den obigen Definitionen können diese Fragen nicht eindeutig beantwortet werden. Nicht nur die Umschreibung, sondern auch der Begriff der Betriebsbereitschaft und damit der Bereitschaftskosten sind zu wenig scharf umrissen und bilden ein zu wenig präzises Werkzeug, um die vom Beschäftigungsgrad unabhängigen Kosten genau zu erfassen. Auch sind damit ihre Ursachen nicht ganz eindeutig abgeklärt.

2. Die «Kapazität» ist ein weiterer Begriff, der in der betriebswirtschaftlichen Literatur zur Erklärung der festen Kosten dient. Besonders Mellerowicz vertritt die Auffassung, daß die festen Kosten Kapazitätskosten seien und auch mit Vorteil durch diesen Ausdruck ersetzt werden sollten [23]. Er versteht dabei unter betrieblicher Kapazität «die Fassungs-, die Produktionskraft des Betriebes», welche sich aus der Betriebsgröße ergibt, die durch die Zahl und Leistungsfähigkeit der Anlagen und der darin tätigen Menschen bestimmt wird [24]. Dieser Begriff ist ähnlich dem der Betriebsbereitschaft von Schmalenbach, aber etwas weiter gefaßt, besonders was die «tätigen Menschen» anbetrifft.

Auch hier müssen wir feststellen, daß der Begriff an sich und seine Umschreibung nicht präzis genug sind, um damit eindeutige Unterscheidungskriterien zu erhalten, die es ermöglichen, Kapazitätskosten von andern Kosten scharf abzugrenzen. Es stellt sich z. B. die Frage, ob nach Ansicht des Autors alle Anlagen und alle tätigen Menschen die Produktionskraft erhöhen und somit Kapazitätskosten verursachen. Wenn diese Frage verneint wird, dann müßte angegeben werden, welche die Produktionskraft erhöhen und welche nicht. Wenn die Frage bejaht wird, dann ist der Begriff der Kapazitätskosten äußerst weit gefaßt; denn dann gehören z. B. auch alle Akkordarbeiter zu den «tätigen Menschen» und damit zur Kapazität und verursachen Kapazitätskosten. In diesem Fall sind aber die Kapazitätskosten nicht mehr — auch nicht innerhalb weiter Grenzen — unabhängig vom Beschäftigungsgrad, d. h. feste Kosten im üblichen Sinn.

3. Lorentz nennt als Ursache der festen Kosten die «Produktionsvoraussetzungen» [25]. Dazu zählt er die sachlichen (Fläche, umbauter Raum, Einrichtungen, die der Verarbeitung und Bearbeitung von Gütern dienen und Verkehrseinrichtungen), die rechtlichen (Herstellungs-, Betriebs-, Vertriebs-

[23] Mellerowicz a. a. O., S. 326.
[24] Mellerowicz a. a. O., S. 322.
[25] Lorentz a. a. O., S. 94 ff.

und Verwaltungsrechte) und die persönlichen Produktionsvoraussetzungen (Arbeitskräfte). Diese bedingen nach ihm Kaufkraftbedingungen, die in einem gewissen Sinne fix seien.

In der Aufzählung der Produktionsvoraussetzungen sind wohl die Ursachen der festen Kosten, gleichzeitig aber teilweise diejenigen der andern Kosten, enthalten. So verursachen z. B. Arbeitskräfte sowohl feste (Gehalt des Direktors, Lohn des Portiers) als auch variable Kosten (Lohn der Akkordarbeiter). Man muß sich bei Lorentz folglich auf den Begriff Produktionsvoraussetzungen stützen. Dieser Begriff allein ist aber zu unbestimmt. Man kann damit z. B. nicht eindeutig feststellen, welche Arbeitskräfte unter die Produktionsvoraussetzungen fallen und welche nicht. Die Ursachen der festen Kosten sind auch bei Lorentz zu wenig scharf umrissen, um damit im einzelnen Fall eine klare Erfassung zu ermöglichen.

4. Eine weitere Erklärung der festen Kosten wird von verschiedenen Autoren mit dem Begriff «Stillstandkosten» versucht. Für Leitner sind Stillstandkosten vom Beschäftigungsgrad 0 bis 100 gleich groß [26]. Sie sind für ihn unbedingt fixe Kosten, zum Unterschied zu den bedingt festen Kosten (Sprungkosten). Als Beispiel nennt er Anleihenszinse, Ladenmiete, Gebäudeversicherung, Vermögenssteuern und Löhne für den Mindestpersonalbestand in der Verwaltung. — Mellerowicz nennt die völlig starren Kosten u. a. Stillstandkosten, die auch bei der Stillegung des Betriebes nicht beeinflußt werden können [27]. — Seischab braucht ebenfalls u. a. den Begriff der Stillstandkosten [28].

Der Begriff des Stillstandes und damit auch der Stillstandkosten an sich, wie er hier aufgefaßt wird, ist eindeutig. Dies kann man aber nicht von der Definition sagen. Die Autoren wollen nicht irgendeinen Stillstand darunter verstehen, z. B. bei Schließung der Unternehmung während einer Krise für längere Zeit, sondern denken an den Zustand, der einen Augenblick vor der Aufnahme der Beschäftigung vorliegt. Dies hätte in die Umschreibung hineingenommen werden sollen.

Man wollte mit den Stillstandkosten einen bestimmten Kern an Kosten erfassen, der bei jedem Beschäftigungsgrad gleich bleibt. Darum haben sie den Beschäftigungsgrad Null, d. h. den Stillstand als Ausgangspunkt gewählt. Dabei machten sie die Voraussetzung, daß Kosten, die im Stillstand entstehen, auch bei jeder Beschäftigung mindestens gleichbleiben, d. h. wohl zunehmen (Sprungkosten) aber nicht kleiner werden dürfen. Diese Voraussetzung stimmt nicht unbedingt. Die Bewachungskosten nehmen z. B. oft

[26] Leitner a. a. O., S. 93 f.
[27] Mellerowicz a. a. O., S. 325.
[28] Seischab a. a. O., S. 113.

mit zunehmendem Beschäftigungsgrad ab, so daß damit auch die Stillstandkosten sinken.

Der Begriff der festen Kosten ist, wenn er dem Stillstandkostenbegriff gleichgesetzt wird, sehr eingeengt; denn so wie ihn die betreffenden Autoren auffassen, umfaßt er nur die unbedingt starren Kosten, nicht aber auch die sogenannten Sprungkosten.

Der wichtigste Einwand gegen die Verwendung der Stillstandkosten als Erklärung der festen Kosten ist, daß sie nicht ihre Ursachen erklären. Es ist nur eine Erscheinungsform, die angegeben wird, indem als Unterscheidungskriterium ein bestimmter Beschäftigungsgrad verwendet wird. Was aber verursacht die Stillstandkosten und damit die festen Kosten? Diese Frage wird damit nicht beantwortet. Es ist somit begreiflich, wenn die Autoren, die den Begriff der Stillstandkosten verwenden, gleichzeitig andere Begriffe (wie z. B. Bereitschafts- und Kapazitätskosten) zur Erklärung der Ursachen der festen Kosten heranziehen.

5. Eine weitere Erklärung setzt die festen Kosten den «Zeitkosten» gleich. Für Schär sind die festen Kosten während des Jahres mehr oder weniger unveränderlich [29]. Er denkt an die Fälligkeit der zu leistenden Zahlungen, so daß man hier besser von in gleicher Höhe jährlich wiederkehrenden Ausgaben sprechen sollte. — Lehmann sagt, daß die Bereitschaftskosten, die er auch Zeitkosten nennt, je Zeiteinheit mit einem mehr oder weniger festen Betrag in Erscheinung treten [30]. — Auch Seischab erwähnt, daß die festen Kosten zeitproportionale Kosten seien [31].

Kritisch ist hier zu bemerken, daß die Kosten, die nicht «fest» sind, ebenfalls in der Zeit entstehen. Wenn man einen gleichbleibenden Beschäftigungsgrad annimmt — und natürlich die andern Kostenbestimmungsfaktoren (Intensitätsgrad, Auflagegröße usw.) als konstant voraussetzt — dann sind auch die variablen Kosten proportional zur Zeit. Die Zeit wird hier nur als Maßstab verwendet. Es handelt sich bei diesen Aussagen nicht um Erklärungen der Ursache der festen Kosten.

Abschließend können wir die der deutschen Literatur zu entnehmenden Forschungsergebnisse in bezug auf den Begriff der festen Kosten wie folgt zusammenfassen:

Der Begriff der festen Kosten umfaßt die vom Beschäftigungsgrad ganz unabhängigen (sogenannten starren oder unbedingt festen) Kosten und die bei bestimmten Beschäftigungsgrenzen sprunghaft sich erhöhenden, dann wieder bis zur nächsten Grenze in bezug auf den Beschäftigungsgrad fest-

[29] Schär a. a. O., S. 151.
[30] Lehmann a. a. O., S. 99 f.
[31] Seischab a. a. O., S. 113.

bleibenden Kosten (sogenannten Sprungkosten). Diese Aussage gilt nicht unbeschränkt, weil erkannt wird, daß bei erheblichen Beschäftigungsgrad- und damit Strukturänderungen auch die starren Kosten variieren.

Für die Erfassung genügt das Unterscheidungsmerkmal der Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad nicht. Darum versuchen die einzelnen Autoren die Ursachen dieser vom Beschäftigungsgrad mehr oder weniger unabhängigen Kosten heranzuziehen. Es werden dabei die festen Kosten mit Begriffen wie Bereitschaft, Kapazität, Produktionsvoraussetzungen und Stillstand zu erklären versucht. Wohl gelingt es oft, mit den Begriffen Bereitschaft, Kapazität und Produktionsvoraussetzungen die Ursachen der festen Kosten anzugeben. Da aber diese Begriffe häufig zu wenig genau umschrieben oder meistens zu wenig scharf gebildet sind, erlauben sie es nicht, die festen Kosten eindeutig zu erfassen.

Es ist auffallend, daß, obschon die Autoren allgemein die festen Kosten in starre Kosten und Sprungkosten unterteilen, sie nicht versuchen, die Ursachen dieser in bezug auf ihren Verlauf verschiedenen Kosten getrennt zu erklären. Eine Ausnahme davon macht nur Schmalenbach, der uns mit seinen Begriffen «lebende» und «tote Betriebsbereitschaft» in dieser Richtung auf eine wichtige Spur weist, leider aber ohne sie weiter zu verfolgen.

Diese Erkenntnisse sind nach unserer Ansicht ein Anzeichen dafür, daß die genauen Ursachen der festen Kosten in Zusammenhang mit ihrem Verlauf nicht genügend erforscht worden sind.

Damit sind wir zum Schluß des ersten Teiles unserer Arbeit gekommen und können uns nun den drei Autoren Rummel, Schnutenhaus und Walther zuwenden. Zuerst wollen wir die Ergebnisse von Rummel untersuchen und schauen, ob er in dieser Richtung Fortschritte gegenüber dem bisherigen Stand der betriebswirtschaftlichen Literatur erzielen konnte.

II. Begriff der festen Kosten nach Rummel

A. Allgemeines

Eines der wichtigsten Werke der Nachkriegszeit, das sich unter anderem eingehend mit den «festen Kosten» befaßt, ist die «Einheitliche Kostenrechnung auf der Grundlage einer vorausgesetzten Proportionalität der Kosten zu betrieblichen Größen» von Kurt Rummel [32]. Wir werden die Erkenntnisse des Autors ausschließlich nach der dritten Auflage untersuchen; denn sie umfaßt auch die in früheren Veröffentlichungen enthaltenen Ansichten von Rummel, die noch heute gelten [33].

Rummel will in seinem Buch abklären, «wie weit mathematische Gesetzmäßigkeiten den verschiedenen Kostensystemen . . . zugrunde gelegt sind, und wie weit solche Gesetzmäßigkeiten dem Verlauf der Kosten entsprechen oder sich ihm wenigstens praktisch annähern», d. h. wie weit die «Umlage der Kosten auf die Kostenträger zuverlässig» ist [34]. Darum behandelt er zuerst sehr eingehend das Problem der Kostenabhängigkeit.

Im Verlauf seiner Untersuchung entwickelt er dann ein einheitliches Kalkulationsschema für Fabrikationsunternehmungen. Er benennt es Einheitskalkulation, weil es mit Maß- und Bezugseinheiten rechnet und für die Kalkulation eines jeden beliebigen Betriebes gehandhabt werden könne. Wie bei jeder andern Kalkulation sollen alle Kosten soweit als möglich unmittelbar zugemessen werden. Was nicht erfaßt werden kann oder soll, wird geschlüsselt. Rummel will vermeiden, daß in einem Betrieb sämtliche Kostenarten entweder mengen-, maschinenstunden-, arbeiterstunden- oder lohnsummenproportional angesetzt werden. Darum ist nach ihm zuerst sorgfältig festzustellen, wem jede einzelne Kostenart — und nicht wie bisher meist summarisch — proportional ist. Gemäß den verschiedenen Proportionalitäten seien dann die Kosten in «entsprechende Töpfe» zu gruppieren.

Als Besonderheit schlägt nun Rummel in seiner sogenannten Blockkostenrechnung vor, den «Topf» der festen Kosten in der laufenden Selbstkostenrechnung nicht auf die Erzeugnisse zu bringen, sondern die festen Kosten als einen Block zu behandeln, weil sie nur als gleichbleibender Betrag für den Rechnungsabschnitt anfallen und keine Proportionalität mit der Erzeugung bestehe. Den Kostenträgern seien somit nur die proportionalen Kosten

[32] Dritte, durchgesehene und erweiterte Auflage. Düsseldorf 1949.
[33] Vergl. Literaturverzeichnis.
[34] Rummel a. a. O., S. VII.

zuzurechnen. Bei der Preisstellung müsse versucht werden, vom Block der festen Kosten einen Teil auf die Erzeugnisse zu schlagen, um möglichst viel davon wieder hereinzubringen. In der Erfolgsrechnung wird dann nach Rummel durch Gegenüberstellung der auf die Leistungen verrechneten Kosten und des Erlöses die Über- oder Unterdeckung des Kostenblocks festgestellt.

Um Rummel zu verstehen, müssen wir wissen, daß er Ingenieur und in der relativ preisbeständigen Schwerindustrie tätig war. Ein mathematisch geschultes Denken ist für ihn charakteristisch, und seine Theorien sind auf die eisenschaffende Industrie zugespitzt.

Bei der Untersuchung des Begriffs der festen Kosten von Rummel gehen wir so vor, daß wir zuerst kurz das Gesetz der geraden Linie, dem er große Bedeutung beimißt, streifen und seine erst am Schluß des Buches angeführte Fünfteilung der Kosten wiedergeben. Dann werden wir Rummels Ansichten über den Kostenbegriff und den Beschäftigungsgrad behandeln, um anschließend ausführlich den Begriff der festen Kosten darzustellen und kritisch zu würdigen. Dies wird uns erlauben festzustellen, ob er mit seinem Begriff gegenüber den bisherigen Ergebnissen der betriebswirtschaftlichen Literatur Fortschritte erzielen konnte.

B. Gesetz der geraden Linie und Einteilung der Kosten

Damit man Kosten kritisch betrachten kann, ist es nach Rummel eine Voraussetzung, daß die Kosten einer Gesetzmäßigkeit unterliegen. Diese muß das Proportionalitätsgesetz sein; die Kosten müssen der geraden Linie folgen, bzw. es muß an dieses Gesetz eine Annäherung angenommen werden können, sonst gibt es keine Kostenrechnung; denn wenn es sich nicht um eine geradlinige Gesetzmäßigkeit handelt, ist es für den praktischen Gebrauch zu verwickelt und damit nicht brauchbar. Diese Gesetzmäßigkeit wird allgemein in der Gleichung $y = a + bx$ ausgedrückt [35].

Unter Gesetzmäßigkeit ist in diesem Zusammenhang zu verstehen, daß eine eindeutige Beziehung zwischen den Kosten und den auf sie wirkenden Einflüssen herrsche. Als Einflüsse nennt und untersucht Rummel u. a. Mengen, Zeiten (Laufzeit, Leerlaufzeit, Arbeiter- und Maschinenstunden), Beschäftigungsgrad, Arbeitsintensität und Losgröße.

[35] Dabei ist x die unabhängig Variable, d. h. die Größe, die eine Wirkung ausübt, und y ist die abhängig Variable, d. h. die beeinflußte Größe. b ist die sogenannte Proportionalitätskonstante und a die additive Konstante. Die Gleichung kann selbstverständlich auch graphisch dargestellt werden und ergibt eine Gerade, die je nach Größe von a die Ordinate an einem bestimmten Punkt schneidet und je nach der Größe von b mehr oder weniger steil verläuft.

Damit kann sich nach Rummel das gesamte Rechnungswesen aus zu irgendwelchen Größen proportionalen und festen Kosten herleiten lassen. Eine der vielen möglichen Anwendungen des Proportionalitätsgesetzes befaßt sich mit den sogenannten festen und proportionalen Kosten eines Rechnungsabschnittes bezogen auf die erzeugte Gütermenge. Er teilt somit die Kosten in Abhängigkeit der erzeugten Gütermenge in proportionale («erzeugungsmengen-proportionale») und feste Kosten ein. Die proportionalen Kosten setzen sich in der Proportionalitätsgleichung aus dem Produkt der Proportionalitätskonstante (b) mit der unabhängig Variablen (x) zusammen. Als Beispiel solcher Kosten nennt er Fertigungsmaterial- und Fertigungslohnkosten [36].

Rummel kommt im Sinne dieser Ausführungen am Schlusse seines Buches zu einer Fünfteilung der Kosten [37]:

«1. Kosten, die unabhängig von der Erzeugung, aber proportional zur Kalenderzeit sind, wie z. B. Zinsen des Anlagekapitals, Abschreibung für technische Überalterung, ein Teil der Gehälter;
2. Kosten, die von Haus aus proportional zur Erzeugung sind, wie Fertigungsmaterial, Fertigungslöhne;
3. Kosten, die zwar nicht unmittelbar zur Erzeugung proportional sind, sich aber mit Hilfe anderer betrieblicher, von der Erzeugung abhängiger Größen auf die Erzeugung bringen lassen, z. B. Rüstkosten, die der Rüstzeit proportional sind und den Einfluß der Losgröße widerspiegeln;
4. Kosten, die gemäß Planung proportional gemacht werden können, gewissermaßen etatsmäßig, wie Hilfsstoffe und Hilfslöhne;
5. Kosten, die darüber hinaus entstehen, z. B. durch Halten von Fachkräften, Bewilligungen für besondere Instandsetzungen oder Aufräumungsarbeiten, alles auch nach Planung. Diese Kosten folgen keinerlei Proportionalität zu betrieblichen Größen, sie lassen sich infolgedessen nicht schlüsseln, denn jedes Schlüsseln ist eine Anwendung eines Proportionalitätsgesetzes.»

C. Kostenbegriff

Bei der Untersuchung der Maßgrößen und Maßeinheitskosten kommt Rummel zu folgender allgemeinen Definition der Kosten: «Die Kosten sind stets ein Produkt aus einer Anzahl verbrauchter Mengeneinheiten (kg, m, h usw.) und den Maßeinheitskosten. Allgemeiner ausgedrückt: Kosten sind immer

[36] Vergl. Rummel a. a. O., S. XII, 12 ff., 120 ff., 209 und 215.
[37] Rummel a. a. O., S. 215.

Menge × Kosten je Mengeneinheit. Bei Verzehr von Gütern, die von auswärts bezogen sind, dürfen wir auch schreiben: Menge × Preis je Mengeneinheit. Auf jeden Fall gilt: Kosten sind bewerteter Verzehr» [38].

«Wie man die Mengen und Zeiten bewertet, ist jedoch eine mitunter recht kritische Frage, deren Beantwortung bekanntlich von dem Zweck der Rechnung abhängt, so daß die Kosten als Produkt von ‚Menge' und ‚Wert je Mengeneinheit' je nach dem Zweck der Rechnung verschieden ausfallen und man, wenn man von Kosten redet, immer fragen muß, zu welchem Zweck die Kosten, von denen man gerade spricht, aufgestellt sind» [39].

Mit diesem Kostenbegriff schafft sich Rummel einen ganz allgemeinen, für das ganze Rechnungswesen der Unternehmung geltenden Begriff. Je nach dem Rechnungszweck bildet er daraus verschiedene Kostenbegriffe, deren Umfang sich sowohl mengen- als auch wertmäßig unterscheiden. Immer bildet aber der bewertete Verbrauch den inhaltlichen Kern seines Kostenbegriffs.

Bei der Behandlung des Betriebserfolges vertritt er z. B. folgende Auffassung: «Der Betrieb bildet, wenn auch nicht de facto, so doch in der Vorstellung, eine in sich geschlossene kaufmännische Zelle, die für ihre Wirtschaftlichkeit verantwortlich ist. Er kauft unabhängig von Konjunkturschwankungen zu Tagespreisen ein und hat keine weitere Aufgabe, als unter diesen Verhältnissen möglichst billig zu produzieren» [40]. «Die Selbstkosten müssen dabei so gesetzt werden, daß sie lediglich vom Betrieb, nicht aber von außerbetrieblichen Verhältnissen beeinflußt werden können, z. B. vom Einkauf» [41]. Hier dient also der Kostenbegriff der Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung und ist dafür auch speziell geformt.

Bei der Behandlung der Zurechnung der Kosten auf die Leistung leitet Rummel einen Kostenbegriff aus der Wirtschaft des privaten Familienhaushaltes ab, ohne selbstverständlich den inhaltlichen Kern seiner Definition — «Kosten sind bewerteter Verzehr» — aufzugeben: «Dieser Haushalt kostet in dem Rechnungsabschnitt (Tagesdurchschnitt, Woche, Monat, Jahr) alle die Geldbeträge, die irgendwann ausgegeben sind, um den Verzehr innerhalb des Rechnungsabschnittes zu decken; soweit ein verzehrtes Gut einzeln beschafft ist oder (bei gleichförmiger Güte einer größeren Menge) als anteilige Menge bewertet werden kann, läßt sich die Ausgabe dem einzelnen Gut zurechnen, d. h. hier, die Ausgaben sind Kosten geworden. . . . der Grundgedanke der Umwandlung von Ausgaben in Kosten ist die

[38] Rummel a. a. O., S. 7.
[39] Rummel a. a. O., S. 56.
[40] Rummel a. a. O., S. 191.
[41] Rummel a. a. O., S. 190.

restitutio ad integrum der aufgewandten Geldbeträge und persönlichen Leistungen (Kapital und Arbeit)» [42].

Dieser «volkstümliche» Begriff der «Ausgabekosten» ist für den Gesamterfolg einer Unternehmung maßgebend. Den Ausgabekosten stellt Rummel die «Zweck-» oder «Verrechnungskosten» gegenüber. Bei diesen ist eine dem besonderen Zwecke entsprechende Bewertung (Umwertung) vorgenomenen worden, z. B. für die Vorkalkulation und den Verfahrensvergleich. In der Betriebsbuchhaltung arbeitet man nach Rummel mit solchen Verrechnungskosten [43].

Zusammenfassend können wir festhalten, daß das Bezugssystem des allgemeinen Kostenbegriffs von Rummel — Kosten sind bewerteter Verzehr — die ganze Unternehmung ist. Es besteht also kein Unterschied zwischen Aufwand und Kosten. Es ist hier hervorzuheben, daß Rummel nicht bei dieser allgemeinen Grundform seines Kostenbegriffs stehen bleibt, sondern ganz klar feststellt, daß der Kostenbegriff ein Zweckbegriff ist und je nach dem Zweck der Rechnung verschieden ausfällt. Nach unserer Ansicht hat er in der Folge die nach den besonderen Zwecken geordneten Kostenbegriffe leider zu wenig eindeutig herausgeschält. Es wäre sicher fruchtbar gewesen, wenn Rummel für die verschiedenen Zwecke scharf umrissene Abgrenzungen gegeben hätte, statt sich eher mit allgemeinen Feststellungen zu begnügen und es so anscheinend dem Praktiker zu überlassen, was er in diesem oder jenem Fall genau als Kosten wählen will.

Es ist noch zu bemerken, daß unseres Wissens kein Schriftsteller den Charakter der Kosten als Produkt aus verbrauchten Mengeneinheiten und den Kosten der Einheiten so stark herausstreicht wie Rummel. Dies hängt wohl mit seiner betont funktionalen Denkweise zusammen, auf die wir noch öfters stoßen werden und die — wie bereits angedeutet — für sein ganzes Werk charakteristisch ist.

D. Beschäftigungsgrad

Um eine kritische Betrachtung der Kosten und Kostenänderungen zu ermöglichen, hat Rummel die verschiedenen Einflüsse auf die Kosten gründlich untersucht. Von diesen Einflüssen interessiert uns in diesem Zusammenhang nur der Beschäftigungsgrad; denn Rummel braucht ihn bei der Bildung seines Begriffs der festen Kosten.

[42] Rummel a. a. O., S. 196.

[43] Rummel a. a. O., S. 195 bis 199.

Rummel definiert den Beschäftigungsgrad, den er auch Gesamtausnutzungsgrad nennt, in folgender Gleichung:

Beschäftigungsgrad = Lastgrad × Zeitgrad [44].

Dabei versteht er unter Lastgrad — der dem in der Literatur häufiger genannten Intensitätsgrad entspricht — die Ist-Leistung dividiert durch die Soll-Leistung oder auch die Ist-Menge je Zeiteinheit dividiert durch die Soll-Menge je Zeiteinheit [45]. Den Lastgrad verwendet Rummel nicht nur, um die Intensität (Rührigkeit) eines Arbeiters, sondern auch um die Belastung der Maschinen und sonstigen Betriebsmittel während einer gegebenen Zeitspanne bei voller Ausnutzung der Zeit zu erfassen.

Den Zeitgrad, den er auch den zeitlichen Beschäftigungsgrad nennt, definiert Rummel als Fertigungszeit dividiert durch Kalenderzeit. Er gibt also die Ausnutzung der Gesamtzeit wieder [46].

Die Beschäftigung mißt er in lohnintensiven Betrieben in Arbeiterstunden und in anlagenintensiven Betrieben in Maschinenstunden, wobei immer die Proportionalität der betreffenden Größe zur Leistung maßgebend sein muß. Wenn die verschiedenen Maschinen in ihrer Leistungsfähigkeit verschieden sind, so muß ein neues Maß geschaffen werden. Rummel empfiehlt die sogenannte Bezugsrechnung, bei der jede Maschine mit ihrer Bezugszahl multipliziert wird, so daß man dadurch sämtliche Ist-Stunden der Maschinen bezogen auf eine Bezugsmaschine erhält.

Mit der Bildung des Beschäftigungsgrades aus zwei Graden hat Rummel diesen Begriff etwas anders gebildet, als es in der Literatur sonst allgemein üblich ist. Sehr klar und treffend sind darin die beiden in seinem Begriff Beschäftigungsgrad enthaltenen Einflüsse der Zeit und der Intensität der Leistungserstellung in Zeit- bzw. Lastgrad auseinandergehalten.

Die von uns weiter vorn vertretene Ansicht [47], daß der Beschäftigungsgrad nur die betriebliche Beschäftigung widerspiegeln sollte und die Intensität der Leistungserstellung und andere Kostenbeeinflussungsfaktoren getrennt zu erfassen seien, entspricht im Grunde der Ansicht von Rummel, nur sind die Bezeichnungen verschieden. Der von uns vertretene Begriff Beschäftigungsgrad entspricht dem Begriff Zeitgrad oder — wie Rummel ihn auch nennt — zeitlichen Beschäftigungsgrad. Ob die von Rummel in seinem Begriff Beschäftigungsgrad vorgenommene Zusammenfassung zweier Kostenbestimmungsfaktoren für die Bildung des Begriffs feste Kosten sich als zweckmäßig erweist oder nicht, wird sich erst im Laufe der Untersuchung herausstellen.

[44] Rummel a. a. O., S. 70 ff.
[45] Rummel a. a. O., S. 61 ff.
[46] Rummel a. a. O., S. 68 ff.
[47] Vergl. Abschnitt I, 3 *b*.

E. Feste Kosten

1. Darstellung

a) Begriff

Rummel definiert den Begriff der festen Kosten an verschiedenen Stellen seiner Arbeit. Wir wollen hier einige seiner Umschreibungen wörtlich wiedergeben.

«Die festen und fixen Kosten sind konstante Beträge des betrachteten Rechnungsabschnitts, gleichviel wie hoch der Beschäftigungsgrad ist, sie sind konstant ‚in bezug auf' die Gütermenge, die Arbeiter- oder Betriebs- oder Maschinenstunden dieses Zeitabschnittes, sie sind aber ihrerseits proportional zu Zeiten» [48].

«Auch die Problematik der festen und fixen Kosten ruht auf dem Proportionalitätsansatz, denn diese Kosten sind zu bestimmten Zeiten (Kalenderzeiten, Betriebszeiten u. a. m.) proportional und nur fest in bezug auf die Erzeugungsmenge dieser Zeiten, d. h., sie sind unabhängig von der Höhe dieser Erzeugung; auch können sie auf die Erzeugnisse nur nach Schlüsseln umgelegt werden» [49].

«Es sind dies Kosten, die durch die Bereitschaft zur Gütererzeugung, allgemein zum ‚Betreiben' einer Unternehmung entstehen, ohne daß man überhaupt noch mit der Gütererzeugung angefangen hat, und die auch bestehen, wenn man überhaupt nicht produzieren würde; sie sind somit unabhängig von der Höhe der Gütererzeugung, unabhängig vom Beschäftigungsgrad, fest in ihrer ‚Beziehung' zu diesen Einflußgrößen. Sie laufen von Tag zu Tag weiter, ja von Sekunde zu Sekunde, und sind für diejenige Zeitspanne fest, für die die Bereitschaft geplant ist . . . Weil die Planung immer nur für eine bestimmte Zeit erfolgt, sind die Bereitschaftskosten nur für diese Zeit, aber nicht absolut und für immer fest, . . . Genau genommen müßte man immer sagen: Diese oder jene Kostenart ist fest in bezug auf den Beschäftigungsgrad innerhalb einer Erzeugungsspanne von 60 bis 90 % des auf eine Erzeugung von 10 000 Einheiten im Monat bezogenen Beschäftigungsgrades und für eine Zeitspanne vom 1. Januar 1940 bis zum 1. Juli 1940» [50].

«Denn die festen Kosten sind ja dadurch gekennzeichnet, daß sie, unabhängig davon, ob gefertigt wird oder nicht, in jeder Kalenderstunde in gleicher Höhe anfallen, sie sind somit den Kalenderstunden proportional» [51].

[48] Rummel a. a. O., S. XII.
[49] Rummel a. a. O., S. VIII f.
[50] Rummel a. a. O., S. 28 f.
[51] Rummel a. a. O., S. 69 f.

«Die festen Kosten sind nämlich gerade dadurch gekennzeichnet, daß sie mit der Menge der Erzeugnisse nichts zu tun haben und auf keine logische, sondern nur auf statistische Weise auf die Kostenträger gebracht werden können. Sie sind nicht von der Erzeugung ‚abhängig', d. h., sie stehen in keinem funktionalen Zusammenhang mit ihr» [52].

«Führt man nur eine Trennung von Mischkosten in einen erzeugungsmengen-proportionalen und einen kalenderzeit-proportionalen Anteil durch, so kommt man für jede Kostenart zur Trennung der beweglichen von den fixen Kosten eines Rechnungsabschnittes» [53].

Gestützt auf diese verschiedenen Definitionen wollen wir die einzelnen Merkmale des Begriffes der festen Kosten zusammenfassen. Dabei werden wir auf den Begriff Kosten, der ein Oberbegriff der festen Kosten ist, nicht mehr zurückkommen; denn wir haben ihn weiter vorn bereits behandelt.

1. Das Hauptmerkmal der festen Kosten ist ihre Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad, d. h. nach Rummel, daß sie fest sind in ihrer Beziehung zum Last- und Zeitgrad. Er drückt sich u. a. auch so aus, daß er sagt, daß sie konstant sind in bezug auf die Gütermenge, Arbeiter-, Betriebs- oder Maschinenstunden, daß sie mit der Menge der Erzeugnisse nichts zu tun haben, daß kein funktionaler Zusammenhang mit der Erzeugung bestehe, und daß sie auch bestehen, wenn überhaupt nicht produziert würde.
2. Ein weiteres Merkmal ist, daß sie für einen betrachteten Rechnungsabschnitt als konstante Beträge anfallen. Sie sind fest für die Zeitspanne der geplanten Betriebsbereitschaft. Die Planung erfolgt aber immer nur für eine bestimmte Zeit, so daß die «Bereitschaftskosten» nur für diese Zeit fest sind. Die Planung der Betriebsbereitschaft erfolgt auch nur für eine bestimmte Erzeugungsspanne, so daß die festen Kosten nur innerhalb bestimmter Beschäftigungsgradänderungen fest sind.
3. Ob die Bereitschaft, d. h. also die Ursache der festen Kosten — die wir im nächsten Kapitel darstellen werden — nach Rummel auch als Begriffsmerkmal gelten soll, ist nicht ganz klar ersichtlich. Immerhin wollen wir sie hier auch anführen; denn er nennt die festen Kosten u. a. auch Bereitschaftskosten.
4. Als letzte Eigenschaft ist noch die Proportionalität der festen Kosten zu bestimmten Zeiten zu erwähnen. Als solche Zeiten nennt Rummel Kalenderzeiten und Betriebszeiten. Darum bezeichnet er die fixen Kosten u. a. auch als kalenderzeit-proportionale-Kosten.

Mit diesen Merkmalen ist der Inhalt und der Umfang des Begriffs der festen Kosten von Rummel bestimmt.

[52] Rummel a. a. O., S. 122.
[53] Rummel a. a. O., S. 209.

Nach Rummel müssen die festen Kosten, und zwar jede Kostenart, geplant werden. Wenn man mit den «Soll-Werten» rechnet, ist es auch eher möglich, die festen Kosten zu erfassen. Damit begegnet er dem Einwand, daß die festen Kosten nur sehr schwer für sich zu ermitteln, oder wie er sich bildlich ausdrückt, «in einem besonderen Topf zu sammeln» sind. Mit dem Planungsgedanken kommt er auf die Ursachen der festen Kosten zu sprechen:

«Man wird dem Charakter der fixen Kosten am besten gerecht, wenn man sie ‚Bereitschaftskosten' nennt. Jedes Unternehmen wird bei seinem Beginn für eine bestimmte Kapazität, d. i. eine bestimmte Erzeugungsmöglichkeit bei ‚optimalem' Beschäftigungsgrad, ausgelegt. Im Laufe der Zeit wird es nun auch bei allen Wirtschaftsformen früher oder später vorkommen, daß nur ein Bruchteil dieser Kapazität in Anspruch genommen werden kann; demnach ergibt sich der jeweilige Beschäftigungsgrad. Läßt man solche schlechten — bis zur Katastrophe möglichen — Zeiten nicht mit gefalteten Händen über sich hereinbrechen, m. a. W., ist man als Betriebswirtschafter von einem vernünftigen, d. h. nicht übersteigerten und mehr dispositiven als streng exekutiven, mehr anpassenden Planungsgedanken durchdrungen, so wird man nach aufmerksamer Marktanalyse die sich anbahnende Entwicklung schätzen und sich auf einen mutmaßlichen Beschäftigungsgrad über eine mutmaßliche Zeitspanne hin einrichten» [54].

«Es wird also planmäßig immer wieder eine neue fest umrissene Betriebsbereitschaft eingestellt und neue Maßregeln gegeben, sobald man die weitere Entwicklung der ‚Konjunktur' übersehen kann» [55].

An einer andern Stelle sagt Rummel, daß die festen Kosten «durch die Bereitschaft zur Gütererzeugung, allgemein zum ‚Betreiben' einer Unternehmung entstehen, ohne daß man überhaupt noch mit der Gütererzeugung angefangen hat, und die auch bestehen, wenn man überhaupt nicht produzieren würde» [56].

Bei der Behandlung der Spaltung der Kosten macht er folgende weitere Aussage: «Die Verteilung dieser Tafel ist hervorgegangen aus dem Begriff der Bereitschaftskosten als Plankosten. Bereitschaft ist Planung» [57].

Zusammenfassend können wir festhalten, daß Rummel die Ursachen der festen Kosten in der Betriebsbereitschaft sieht. Die festen Kosten sind identisch mit den Bereitschaftskosten. Der Umfang dieser Betriebsbereitschaft wird durch die Planung bestimmt. Auf den Inhalt der Betriebsbereitschaft

[54] Rummel a. a. O., S. 210.
[55] Rummel a. a. O., S. 211.
[56] Rummel a. a. O., S. 28 f.
[57] Rummel a. a. O., S. 127.

kommt Rummel nur auf ganz allgemeine Art zu sprechen. Sie besteht aus dem, was zum «Betreiben einer Unternehmung» notwendig ist und ist auch vorhanden, wenn nicht produziert wird. — Unter Kapazität versteht Rummel die Erzeugungsmöglichkeit bei optimalem Beschäftigungsgrad. Die bei Beginn der Unternehmung eingestellte bestimmte Kapazität wird früher oder später nur teilweise in Anspruch genommen werden können. Aus den Ausführungen von Rummel können wir schließen, daß die dann geplante Betriebsbereitschaft an ihre Stelle tritt.

c) Beispiele

Nachdem wir den Begriff und die Ursachen der festen Kosten dargestellt haben, wollen wir dazu die wenigen von Rummel erwähnten Beispiele anführen:

Als feste Kosten bezeichnet er die Veralterungsabschreibungen. Sie sind für die Zeit fest, «die man als ‚Lebensdauer mit Rücksicht auf die Veralterung' bezeichnen kann» [58].

Gehälter sind insofern fest, als Verträge mit den Beamten bestehen, die nicht «gekündigt werden können oder sollen» [59].

Für Lohnkosten von Arbeitskräften, «die man zu halten wünscht, ohne daß sie für die Bereitschaft erforderlich sind, die also eine Art Ueberhang an Bereitschaft bilden, aber doch zu einem gewissen Teil nutzbare Arbeit für den Augenblick oder die Zukunft leisten, könnte man auch zu dem Ausweg greifen», sie je nach Fall teilweise als fix anzusetzen [60].

Die Kosten für die Werksfeuerwehr sind so lange fest, «als man keine Vergrößerung oder Verkleinerung des Umfangs der Kostenstelle ‚Feuerwehr' plant» [61].

Die Zinsen fallen, sofern es das Anlagekapital anbetrifft, unabhängig von der Erzeugung an [62].

Die Prämien der Versicherungsgesellschaften z. B. für Kaskoversicherung sind ebenfalls fest [63].

d) Verlauf und Beeinflussung

Wie wir bereits bei der Darstellung des Begriffs gesehen haben, sind die festen Kosten unabhängig von der Höhe der Gütererzeugung und vom Be-

[58] Rummel a. a. O., S. 28.
[59] Rummel a. a. O., S. 28.
[60] Rummel a. a. O., S. 211.
[61] Rummel a. a. O., S. 28.
[62] Rummel a. a. O., S. 54, 123 und 215.
[63] Rummel a. a. O., S. 124.

schäftigungsgrad. Sie sind somit fest in ihrer Beziehung zu diesen Einflußgrößen.

Nach Rummel wird planmäßig immer wieder eine neue Betriebsbereitschaft eingestellt. Die festen Kosten bleiben für die Zeitspanne, für die diese Bereitschaft geplant ist, gleich hoch. Um die während dieser Zeit entstehenden Bereitschaftskosten auf irgendeine Einheit zu beziehen, sind diese veranschlagten Kosten durch die Einheiten zu dividieren. Bei den Bereitschaftskosten sind die Einheiten Zeiten, z. B. veranschlagte Betriebszeiten, Maschinenstunden, Arbeiterstunden und Kalenderstunden (Uhrstunden). Letztere Größe ist nach Rummel die einwandfreiste Maßgröße; denn sie wechselt nicht. Die andern Zeiten dagegen sind ihrerseits noch einmal vom «zeitlichen Beschäftigungsgrad» abhängig. Wenn man die fixen Kosten während der geplanten Bereitschaftszeit mit den genannten Zeiteinheiten in Beziehung setzt, so ergibt sich daraus, daß die fixen Kosten proportional zu den Zeiten und zwar am besten zu den Kalenderzeiten verlaufen [64].

Wenn man die festen Kosten auf das einzelne Stück oder allgemeiner auf die Menge bezieht und diese in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad darstellt, ergeben sich abfallend gekrümmte Kurven (Hyperbeln). Diese sagen aus, daß mit abnehmender Menge bei gleichbleibenden festen Kosten des Rechnungsabschnittes die Mengeneinheitskosten immer schneller ansteigen [65].

Rummel betrachtet nur den Verlauf der festen Kosten innerhalb einer geplanten Betriebsbereitschaft. Für eine Zeitspanne mit verschiedenen Betriebsbereitschaften stellt er keine Untersuchungen an.

Um dem starken Einfluß des Beschäftigungsgrades auf die Einheitskosten zu begegnen, hat nach Rummel die Unternehmungsleitung durch eine aufmerksame Marktanalyse die sich anbahnende konjunkturelle Entwicklung zu schätzen und die Unternehmung auf den mutmaßlichen Beschäftigungsgrad über eine mutmaßliche Zeitspanne einzurichten. Es soll also planmäßig immer wieder eine neue, fest umrissene Betriebsbereitschaft eingerichtet werden. In bewegten Zeiten wird es dazu kommen, daß eine Planung die andere jagt, daß also eine Bereitschaft nach der andern eingesetzt wird. «So wird man das Paradoxon zu lösen versuchen, die festen Kosten nach Möglichkeit ‚proportional' zu machen» [66].

Rummel gibt einige allgemeine Hinweise, wie dabei vorzugehen ist: «Man kann im einzelnen mit dem Werkstattleiter festlegen, ob Lohnsenkung durch Kurzarbeit, Feierschichten, Abgabe von Arbeitskräften möglich ist, welche Leute aus Treue oder späterer Unentbehrlichkeit vorsätzlich gehalten werden

[64] Rummel a. a. O., S. 28 f.
[65] Rummel a. a. O., S. 29 ff.
[66] Rummel a. a. O., S. 210; vergl. auch S. XII und 211.

müssen, welche Instandsetzungsarbeiten, deren Ausgaben späteren Zeiten als Kosten zu Lasten kommen, vorzunehmen sind, usw. So sind alle Kostenarten durchzusehen. Die Beschaffungspolitik von Roh- und Hilfsstoffen mit Mobilisierung vorhandener Lagerbestände sind zu planen, die Ausliefermengen der Magazine um den entsprechenden Hundertsatz zu senken, die Leerlaufkosten zu schätzen und die Betriebsmittel auf geringsten Leerlauf planmäßig einzustellen mit höchstem Lastgrad und kleinstem Beschäftigungsgrad» [67].

Als Beispiel dazu gibt Rummel ein großes Hüttenwerk an, dem es gelungen sei, durch entsprechende Maßnahmen in den schweren Krisenzeiten der ersten Hälfte der dreißiger Jahre die festen Kosten annähernd proportional zum Beschäftigungsgrad zu halten.

Rummel erwähnt noch, daß dem anzustrebenden Ziel, die festen Kosten proportional zum Beschäftigungsgrad zu halten, eine Kraft entgegenwirkt, die man allgemein als Kostenremanenz bezeichnet. «Der Abbau, den man in Zeiten sinkender Nachfrage (Kaufkraft) vornehmen muß, um die festen Kosten zu senken, kann nicht schlagartig erfolgen; die Maßnahmen oder wenigstens ihre Auswirkungen hinken nach, und erst langsam stellt sich der neue stabile Zustand ein, dazu auch noch stufenweise und mit Ueberschneidungen (Phasenverschiebungen) in den stabileren Zeiten und ‚Hysteresisschleifen' zwischen dem Abbau und Wiederaufbau» [68].

e) Festigkeitsgrad

Zum Schluß dieser Darstellung müssen wir noch kurz auf den von Rummel geprägten Begriff des Festigkeitsgrades eingehen. Er hat ihn gebildet, um die Umrechnung von Mengen und Kosten eines gegebenen Beschäftigungsgrades auf einen andern Beschäftigungsgrad mit einer einzigen Erfahrungszahl zu ermöglichen [69].

Der Festigkeitsgrad gibt in Prozenten das Verhältnis der festen Kosten zu den Gesamtkosten bei Vollbeschäftigung an. Er kann sowohl für den ganzen Betrieb wie z. B. auch für einzelne Kostenarten gebildet werden. Wenn eine solche Kostenart absolut fest ist, beträgt ihr Festigkeitsgrad 100 %; wenn sie rein proportional ist, haben wir einen Festigkeitsgrad von 0 %. Damit besitzt Rummel eine Erfahrungszahl, mit der er den Verlauf der aus festen und proportionalen Kosten bestehenden gemischten Kosten in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad zu kennzeichnen versucht [70].

[67] Rummel a. a. O., S. 211.
[68] Rummel a. a. O., S. 28; vergl. auch S. 84.
[69] Rummel a. a. O., S. 79 ff.
[70] Rummel a. a. O., S. 80.

Aus den statistischen Aufzeichnungen des monatlichen Verbrauchs und der Selbstkosten kann nach Rummel für jedes Werk und meist für jede Kostenart der feste Anteil für die Bildung des Festigkeitsgrades geschätzt werden. Die Voraussetzung ist, daß sich nur der Beschäftigungsgrad, nicht aber Einsatzverhältnisse, Verfahren, Anlagen und Preise inzwischen geändert haben [71]. Weiter muß vorausgesetzt werden, daß die Funktion linear verläuft. Für kürzere Zeiten, z. B. für monatliche Beobachtungen und für kürzere Strecken der Beschäftigungsschwankungen, die vor allem für Untersuchungen wichtig sind, wird diese Voraussetzung nach Rummel wohl gelten.

Wir haben bereits gesehen, daß man sich auf einen neuen Zustand einzurichten hat, wenn man auf weitere Sicht mit einem geringeren als dem bestehenden Beschäftigungsgrad rechnet. Als Beispiel nennt Rummel eine große Unternehmung mit ausgedehnter Weiterverarbeitung, der es gelungen sei, in den schlechten Jahren des Niederganges den Festigkeitsgrad «ausschließlich Kapitaldienst» durch scharfe Maßnahmen bis auf $^1/_{10}$ herunterzudrücken [72]. Wenn man mit kurzfristigen Schwankungen des Beschäftigungsgrades rechnet, dann kann man sich nicht oder viel weniger gut auf den neuen Beschäftigungsgrad einrichten. In diesen Fällen ist der Festigkeitsgrad oft sehr hoch [73].

Der Festigkeitsgrad kann also wechseln, und zwar ohne daß für den betreffenden Fall der Charakter der festen Kosten als vom Beschäftigungsgrad unabhängige Größen verloren geht. Um dies zu kennzeichnen, «hat man diese Kosten nicht fest, sondern ‚fix' genannt, ohne freilich damit mehr getan zu haben, als einen Ausdruck durch einen andern zu ersetzen und ohne daß dadurch die Angelegenheit etwa klarer werden könnte» [74].

2. Kritische Würdigung

Nachdem wir Rummels Ansichten über den Begriff der festen Kosten dargestellt haben, wollen wir sie nun kritisch betrachten. Wir gehen dabei so vor, daß wir zuerst den Inhalt der einzelnen Abschnitte behandeln. Dann werden wir Rummels Ergebnisse mit denjenigen der betriebswirtschaftlichen Literatur vergleichen und die entsprechenden Schlußfolgerungen ziehen.

a) Zum Begriff und zu den Ursachen

Infolge des engen Zusammenhanges der Ursachen mit dem Begriff der

[71] Rummel a. a. O., S. 81.
[72] Rummel a. a. O., S. 84.
[73] Rummel a. a. O., S. 85.
[74] Rummel a. a. O., S. 29; vergl. auch S. XII f.

festen Kosten untersuchen wir diese gemeinsam. Zuerst wollen wir die einzelnen Bestandteile, d. h. Merkmale des Begriffs kritisch betrachten.

1. Das Hauptmerkmal des Begriffs der festen Kosten ist die Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad, d. h. nach Rummel sowohl vom Zeit- wie auch vom Lastgrad. Das Bestehen eines Lastgrades setzt aber einen Zeitgrad voraus. Dazu ist es auch noch möglich, daß beschäftigungsgradabhängige Kosten vom Lastgrad unabhängig sein können. Darum ist das Merkmal der Unabhängigkeit der festen Kosten vom Lastgrad überflüssig. Es hätte genügt, wenn Rummel für die Charakterisierung der festen Kosten nur die Unabhängigkeit vom Zeitgrad gewählt hätte. Die von ihm in seinem Beschäftigungsgrad vorgenommene Zusammenfassung zweier Kostenbestimmungsfaktoren ist somit für die Bildung des Begriffs der festen Kosten nicht zweckmäßig.

Bei der Umschreibung des Begriffs erwähnt Rummel u. a. auch, daß die festen Kosten mit der Menge der Erzeugnisse nichts zu tun haben. Das braucht nicht erwähnt zu werden; denn wenn sie mit der Erzeugung (Beschäftigung) nichts zu tun haben, dann gilt auch, daß kein Zusammenhang mit der Erzeugnismenge bestehen kann.

Die weitere Bemerkung, daß die festen Kosten auch bestehen, wenn überhaupt nicht produziert würde, ist ebenfalls als zusätzliche, erklärende Aussage aufzufassen. Wenn Rummel nur eine einzige, den Inhalt ganz wiedergebende und den Umfang voll umfassende Definition seines Begriffs der festen Kosten gegeben hätte, statt verschiedene in seinem ganzen Buch zerstreute, oft nur einseitige Umschreibungen, wäre diese Erklärung nicht in sie hineinzunehmen. Denn es ist klar, daß, wenn die festen Kosten als unabhängig vom Beschäftigungsgrad definiert werden, dies auch für den Beschäftigungsgrad null gilt, d. h. für den sogenannten Stillstand.

2. Als weiteres Merkmal führt Rummel die Festigkeit für die Zeitspanne der geplanten Betriebsbereitschaft an. Dadurch wird die obige Aussage von der Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad besonders als Unterscheidungsmerkmal zu den beschäftigungsabhängigen Kosten nicht eingeschränkt. Es wird damit nur eine nähere Eigenschaft der festen Kosten genannt und zwar in bezug auf ihren Verlauf.

Wenn Rummel als Merkmal der festen Kosten die «geplante Bereitschaft» braucht, muß er diesen Begriff auch eindeutig umschreiben; denn er ist in der betriebswirtschaftlichen Literatur nicht allgemein festgelegt. Wie wir gesehen haben, definiert ihn Rummel nur ganz allgemein als das, was zum Betreiben einer Unternehmung notwendig ist. Indirekt umschreibt er die Betriebsbereitschaft auch als Bruchteil der in Anspruch genommenen Kapazität. Hier stellt sich wiederum die Frage, was er unter Kapazität versteht. Diese definiert er als bestimmte Erzeugungsmöglichkeit bei optimalem

Beschäftigungsgrad. Mit diesen ganz allgemeinen Umschreibungen der Kapazität und Bereitschaft kann aber im einzelnen Fall nicht genau abgeklärt werden, was darunter fällt und was nicht, und wann überhaupt das Einstellen einer neuen Bereitschaft erfolgt.

Wenn z. B. eine neue Maschine angeschafft wird, die eine bestimmte Menge produziert, ist der Fall sicher klar. Wenn aber in einer Werkstatt einer Großunternehmung ein neues Werkzeug gekauft wird, kann nicht eindeutig abgeklärt werden, ob mit einer neuen Bereitschaft gerechnet werden muß oder nicht. Die Umschreibung «was zum Betreiben einer Unternehmung notwendig ist» und «bestimmte Erzeugungsmöglichkeit» sind zu wenig genau bestimmte Kriterien.

Zum Merkmal der Festigkeit für die Zeitspanne der geplanten Bereitschaft müssen wir noch kritisch anbringen, daß man diese Zeitspanne zum voraus gar nicht mit Bestimmtheit festlegen kann; denn man weiß in vielen Fällen nicht, ob nicht bevor die Zeitspanne abgelaufen ist, eine andere Bereitschaft eingestellt wird.

In diesem Zusammenhang wollen wir auch noch bemerken, daß die von Rummel sehr klar erkannte Tatsache, jede einzelne Kostenart und auch der Umfang der Betriebsbereitschaft müsse geplant werden, leider nicht sehr viel nützt; denn der Begriff Bereitschaft ist, wie schon betont, nicht scharf umrissen. Darum muß sich Rummel den Einwand gefallen lassen, daß die festen Kosten nur sehr schwer zu ermitteln sind. Gerade diesem Vorwurf der schweren Erfaßbarkeit wollte er mit dem an sich sehr guten «Planungsgedanken» begegnen.

3. Aus Rummels Darstellung ist nicht ganz klar ersichtlich, ob die Bereitschaft, d. h. die Ursache der festen Kosten, als Merkmal gelten soll oder nicht. Wenn es der Fall wäre, müßten wir die gleiche Kritik wie unter 2. anbringen.

4. Das Merkmal, die festen Kosten seien Zeit-proportionale Kosten, widerspricht nicht der Aussage, daß sie für die Zeit der geplanten Bereitschaft als konstante Beträge anfallen, sondern ist teilweise von ihr abgeleitet. Dies ist besonders bei der Feststellung, daß die festen Kosten von Tag zu Tag, «ja von Sekunde zu Sekunde», weiterlaufen, ersichtlich. Trotzdem Rummel gegen die Schlüsselung der festen Kosten auf die Erzeugnisse ist, vermuten wir, daß diese überspitzte Aussage der vollkommenen Proportionalität der festen Kosten zur Kalenderzeit von der in der Literatur sehr oft angewandten Schlüsselung der festen Kosten nach der Zeit herrührt. Die Proportionalität ist aber nicht immer vollkommen. Sie stimmt bei den festen Abschreibungs- und Zinskosten, nicht aber z. B. bei vielen Gebühren-, Beiträge- und Mietkosten. Diese sind oft höchstens proportional bis zum Monat. Selbstverständlich kann man sie meistens propor-

tional bis zur Sekunde machen; aber diese ist dann nicht eine allgemeine den festen Kosten innewohnende Eigenschaft.

Dazu möchten wir noch betonen, daß, wenn wir einen gleichbleibenden Beschäftigungsgrad annehmen und die andern Kostenbestimmungsfaktoren als konstant voraussetzen, auch die beweglichen Kosten betriebszeitproportional sind.

Wir können daraus schließen, daß die Zeitproportionalität der festen Kosten nicht immer und gänzlich als Eigenschaft gilt und vor allem, daß sie nicht als Unterscheidungsmerkmal gegenüber den beweglichen Kosten verwendet werden kann.

Nach dieser kritischen Durchleuchtung der Eigenschaften des Begriffs der festen Kosten wollen wir die Merkmale, die der Kritik standgehalten haben, zusammenfassen und schauen, welche Neufassung der Definition sich daraus ergibt:

Statt der Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad im Sinne von Rummel, d. h. vom Last- und Zeitgrad, genügt es, wenn wir als Merkmal nur die Unabhängigkeit vom Zeitgrad (Fertigungszeit dividiert durch Kalenderzeit) wählen. Weitere Umschreibungen werden damit überflüssig, wie z. B., daß die festen Kosten mit der Menge der Erzeugnisse nichts zu tun haben oder, daß sie auch bestehen, wenn überhaupt nicht produziert wird. Die Aussage, daß die festen Kosten konstant sind in bezug auf die Arbeiter-, Betriebs- und Maschinenstunden, ist im Merkmal «unabhängig vom Zeitgrad» eingeschlossen.

Ein weiteres Merkmal ist, daß die festen Kosten für die Zeitspanne der geplanten Betriebsbereitschaft fest sind. Wie wir gesehen haben, ist aber diese Zeitspanne nicht genau bestimmt, so daß leider dieses Merkmal nur beschränkte Gültigkeit hat.

Auch wenn Rummel als Begriffsmerkmal der festen Kosten eindeutig die geplante Bereitschaft wählte, könnte es infolge des viel zu wenig scharf umschriebenen Inhalts nicht gebraucht werden.

Das Merkmal der Zeitproportionalität ist — wie wir bereits gesehen haben — ebenfalls nicht brauchbar.

Zusammenfassend können wir festhalten, daß für die Definition des Begriffs der festen Kosten von Rummel nur noch das eindeutige Merkmal der Unabhängigkeit vom Zeitgrad und das unbestimmte Merkmal der Festigkeit für die Zeitspanne der geplanten Bereitschaft verbleiben. Rummel müßte also nach unserer Kritik die festen Kosten wie folgt definieren: Unter festen Kosten sind solche Kosten zu verstehen, welche unabhängig sind vom Zeitgrad und für die Zeitspanne der geplanten Bereitschaft gleich groß bleiben. Dazu müßte er aber noch genau umschreiben, was unter geplanter Bereitschaft zu verstehen ist.

b) Zu den Beispielen

Wir haben gesehen, daß Rummel leider nur wenig Beispiele von festen Kosten anführt. Wir wollen sie hier kurz durchgehen.

Daß die Veralterungsabschreibungen, die Zinsen für das Anlagenkapital, Gehälter von Beamten, denen nicht gekündigt werden soll, Kosten für die Werksfeuerwehr und Prämien für Kaskoversicherungen feste Kosten verursachen, ist sicher; denn sie sind unabhängig vom Zeitgrad und bleiben für die Zeitspanne der geplanten «Bereitschaft» fest.

Rummel schlägt vor, die Lohnkosten von Arbeitskräften, die man zu halten wünscht, je nach Fall teilweise als fix anzusetzen. Hier sollte er wenigstens einige Fälle angeben. Wenn man nämlich diese Arbeitskräfte halten will, und man zu wenig zu tun hat, so wird man sie in der Regel trotzdem entlöhnen müssen, wie wenn sie voll beschäftigt wären. Man kann z. B. Handlanger in einer Fabrik nicht halten, wenn man sie nur vier oder fünf Stunden im Tag oder vier oder fünf Tage in der Woche arbeiten läßt, ohne ihnen mehr Lohn zu geben. Wieviel Lohn mehr man ihnen geben muß als den, den sie erarbeitet haben, hängt vom Arbeitsmarkt ab. Jedenfalls sind garantierte Löhne von Arbeitern feste Kosten.

c) Zum Verlauf und zur Beeinflussung

Mit den Aussagen von Rummel über den Verlauf der festen Kosten innerhalb der Zeitspanne der Bereitschaft sind wir einverstanden. Anders verhält es sich mit dem Verlauf über mehrere Bereitschaften hinaus. Diesen Verlauf wollen wir uns noch näher ansehen.

Rummel befürwortet ausdrücklich das Anpassen der Bereitschaft an den mutmaßlichen Beschäftigungsgrad über die mutmaßliche Zeitspanne. Damit will er versuchen, die «festen Kosten nach Möglichkeit ‚proportional' zu machen». Dies hat zur Folge, daß in bewegten Zeiten eine Bereitschaft die andere ablöst.

Mit dieser sehr guten Idee des Versuchs, die festen Kosten beweglich zu gestalten, sind wir einverstanden. Diese Tendenz ist sicher sehr wertvoll und ihre Propagierung kann der Praxis von großem Nutzen sein. Immerhin müssen wir aber kritisch dazu bemerken, daß Rummel ihre Möglichkeiten überschätzt. Dies rührt daher, daß er keinen Unterschied macht zwischen den verschiedenen Arten von festen Kosten. Wir möchten hier nur an die Unterteilung der festen Kosten bei den meisten Autoren in der betriebswirtschaftlichen Literatur erinnern, die Rummel nicht berücksichtigt. Es ist dies die Unterscheidung von unbedingt festen Kosten und Sprungkosten. Je nach der Art der Unternehmung besteht immer ein mehr oder weniger großer Anteil an festen Kosten, die man kaum beeinflussen kann. Wenn z. B. eine Unternehmung drei große Maschinen besitzt, auf denen die ganze Produktion

beruht, und der voraussichtliche Beschäftigungsgrad des nächsten Jahres nur für die Beschäftigung von zwei Maschinen ausreicht, so ist es nicht möglich, diese dritte — vielleicht in den nächsten zwei oder drei Jahren überflüssige — Maschine rasch zu verkaufen und damit die Bereitschaft, wie es die Planung nach Rummel vorschreiben würde, herabzusetzen.

Man kann diese Maschine höchstens stillegen. Dann verursacht sie aber trotzdem noch Kosten. Die Zinsen z. B. laufen in gleicher Höhe weiter und vielleicht auch die Abschreibungskosten, sofern die Dauer der Veralterung kürzer ist als die Abnutzung. Es gibt nach unserer Ansicht feste Kosten, die man einfach nicht beeinflussen kann, es sei denn, die Unternehmung kaufe und verkaufe Anlagen ohne irgendwelche Rücksicht auf Verluste, nur um zu versuchen, die festen Kosten «proportional» zu gestalten. Eine solche Unternehmung wird aber kaum lange leben.

Wir wollen hier noch klarstellen, daß, wenn Rummel von «proportional» machen der festen Kosten spricht und das Wort proportional in Anführungszeichen setzt, er damit andeuten will, es handle sich nicht um eine eigentliche Gesetzmäßigkeit, sondern nur um die Tendenz, den festen Kosten den gleichen oder einen ähnlichen Verlauf wie den proportionalen Kosten zu geben. Die Tendenz des proportionalen Verlaufes besteht meistens nur bei sehr grober Einteilung des Beschäftigungsgrades. Aber auch dann werden sich oft sehr erhebliche Sprünge trotz dieser groben Einteilung ergeben. Der eigentliche Verlauf ist überhaupt stufenförmig, auch wenn relativ viele Beschäftigungsgradeinteilungen übersprungen werden; dazu sind die Sprünge oft von sehr ungleicher Höhe. Wir möchten z. B. nur daran erinnern, daß, wenn eine größere Maschine «abgebaut» werden muß, dies einen sehr großen Sprung in der Gesamtkostenkurve eines Betriebes verursacht. Es wäre nach unserer Ansicht viel besser, wenn Rummel statt von «proportional» machen von Anpassung der festen Kosten an den Beschäftigungsgrad sprechen würde.

Zur Senkung der festen Kosten gibt Rummel den Hinweis, es sei festzulegen, «welche Leute aus Treue oder späterer Unentbehrlichkeit vorsätzlich gehalten werden müssen». Hier gibt er somit klar zu, daß ein gewisser Teil des Personals nicht abgebaut werden kann, daß also gewisse Personalkosten unbedingt fest sind und nicht «proportional» gemacht werden können.

Weiter schlägt er auch vor, mit dem Werkstattleiter festzulegen, «welche Instandsetzungsarbeiten, deren Ausgaben späteren Zeiten als Kosten zu Lasten kommen, vorzunehmen sind». Hierzu müssen wir kritisch bemerken, daß es keine Rolle spielt, wann die Instandsetzungsarbeiten ausgeführt werden; die Kosten entstehen unabhängig davon.

Ein weiteres Beispiel der Umwandlung fester Kosten in proportionale liegt nach Rummel dann vor, wenn die Kaskoversicherung mit fester Jahresprämie nicht eingelöst wird, und der Wagenbesitzer gedanklich eine Selbstversiche-

rung einrichtet und die Wagniskosten proportional zu den Fahrkilometern rechnet. Wir sind mit diesem Beispiel von Rummel einverstanden. Erstens ist es richtig, daß die Selbstversicherung sogenannte Wagniskosten verursacht, und zweitens kann man sie sehr gut als proportional zu den Fahrkilometern annehmen, denn es entstehen sozusagen alle Kraftwagenunfälle beim Fahren[75].

Zum Schluß ist noch zu erwähnen, daß Rummel erkennt, daß seinem anzustrebenden Ziel, die festen Kosten «proportional» zum Beschäftigungsgrad zu halten, die Kraft der Kostenremanenz entgegenwirkt.

d) Zum Festigkeitsgrad

Rummel hat selber darauf hingewiesen, daß die Brauchbarkeit des Festigkeitsgrades von stark einschränkenden Voraussetzungen abhängt. Einsatzverhältnisse, Verfahren, Anlagen und Preise dürfen sich nicht ändern und der lineare Verlauf der Kostenkurve muß bestehen bleiben. Wegen diesen Voraussetzungen wird der Festigkeitsgrad überflüssig; denn die festen Kosten bleiben bei Beschäftigungsgradänderungen — besonders wenn die Anlagen sich nicht ändern sollen — gleich hoch. Die andern Kosten verhalten sich proportional zum Beschäftigungsgrad, weil Rummel voraussetzt, daß die Kostenkurve linear verläuft. Somit braucht man bei den proportionalen Kosten nur die Beschäftigungsgradänderungen zu berücksichtigen und die festen Kosten zu addieren, um die Gesamtkostenkurve zu erhalten, womit der Festigkeitsgrad — der an sich nur ein grobes Instrument ist — unnötig wird.

e) Vergleich mit der Literatur und Schlußbemerkungen

Wir haben gesehen, daß nach der Kritik des Begriffs der festen Kosten von Rummel nur noch das Merkmal der Unabhängigkeit vom Zeitgrad und das unbestimmte der Festigkeit für die Zeispanne der geplanten Bereitschaft verbleiben. Wenn wir diesen Begriff mit den allgemeinen Ansichten in der betriebswirtschaftlichen Literatur vergleichen, die wir im ersten Teil dieser Arbeit untersucht haben, müssen wir feststellen, daß Rummel keine Fortschritte erzielt hat. Das Merkmal unabhängig vom Beschäftigungsgrad wird allgemein verwendet, und der von Rummel gebrauchte Begriff Bereitschaft ist viel zu wenig scharf geprägt, um die festen Kosten damit erfassen und ihre Ursachen genau abklären zu können.

Rummel unterscheidet auch nicht verschiedene Arten von festen Kosten, sondern betrachtet nur den Verlauf der gesamten festen Kosten oder einzelner fester Kostenarten. Er nimmt somit auch keine Unterteilung in soge-

[75] Für eine klare Unterscheidung zwischen Risiken der Unternehmung, die neutralen Aufwand und Risiken des Betriebes, die Kosten verursachen, vergleiche: Th. Stauffer: Beitrag zur Kostenlehre des Luftverkehrsbetriebes, Diss., Bern 1945, S. 43 ff.

nannte unbedingt feste Kosten und in Sprungkosten vor. Rummel hat sich nach unserer Ansicht überhaupt zu wenig mit der Zusammensetzung, mit der Struktur der festen Kosten abgegeben. Dies ist ein großer Nachteil, indem dadurch Erkenntnisse über die Kostenabhängigkeit innerhalb der festen Kosten unberücksichtigt bleiben.

Sehr gut ist jedoch seine stark in den Vordergrund gerückte Idee der ständigen Planung der Bereitschaft und damit der festen Kosten. Dadurch wird die Möglichkeit aufgezeigt, daß die festen Kosten teilweise beeinflußt werden können. Es könnte sich nach unserer Ansicht als wertvoll erweisen, diesen Planungsgedanken in bezug auf die Kostenabhängigkeit weiterzuverfolgen. Rummel hat in dieser Richtung nur Andeutungen gemacht, indem er auf die eventuelle Zweckmäßigkeit einer Ordnung der Bereitschaftskosten nach den Fristen, für die die Bereitschaft geplant ist, hinweist. Danach könnte man nach kurzfristigen (innerhalb z. B. eines Monates wandelbaren), mittelfristigen (die etwa innerhalb einer Anzahl aneinandergereihter Rechnungsabschnitte nicht geändert werden können) und langfristigen (auf Jahre hinaus festen) Bereitschaftskosten unterscheiden [76]. Leider hat er aber diesen Gedanken nicht weiter verfolgt.

Damit sind wir am Schluß der Untersuchung von Rummels Ansichten angelangt. Wenn dabei unsere kritische Würdigung feststellen mußte, daß Rummel — abgesehen vom sehr guten Planungsgedanken der Bereitschaftskosten — keine Fortschritte gegenüber dem bisher erreichten Stand in der Literatur erzielen konnte, daß im Gegenteil dieser fortgeschrittener ist, so wollen wir doch noch betonen, daß sich diese Feststellung in bezug auf den Begriff der festen Kosten bezieht, und daß dieses Urteil auf keinen Fall auf das gesamte, nach unserer Ansicht sehr wertvolle Buch Rummels übertragen werden darf.

[76] Rummel a. a. O., S. 128.

III. Begriff der festen Kosten nach Schnutenhaus

A. Allgemeines

Nachdem wir die Ansichten von Rummel über den Begriff der festen Kosten kennengelernt haben, wollen wir diejenigen von Schnutenhaus untersuchen. Er hat sie in seinem Werk «Neue Grundlagen der ‚Feste'-Kostenrechnung» niedergelegt [77].

Schnutenhaus will die «Feste»-Kostenrechnung durch eine einwandfreie Erfassung der festen Kosten auf neue Grundlagen stellen. Dies soll durch eine Abkehr von der jetzigen — nach seiner Ansicht einseitigen — Betrachtungsweise ermöglicht werden. Wenn man vom Standpunkt der Geschäftsleitung aus die Entwicklung einer Unternehmung in der Richtung vom Produkt über die Technik der Gestaltung zu den gestaltenden Faktoren betrachtet, dann drängt sich nach Schnutenhaus der organisatorische Charakter der Unternehmung in seiner strukturellen Gliederung unwillkürlich auf [78]. Von diesem Standpunkt aus müssen die festen Kosten betrachtet werden.

Bei seiner Untersuchung geht Schnutenhaus so vor, daß er nach einer Einleitung, die eine Zusammenfassung seiner Untersuchungsergebnisse enthält, in den ersten Kapiteln die Verschwommenheit der üblichen «Feste»-Kostenauffassung darlegt. Dann gibt er eine kurze Kennzeichnung des Begriffs der festen Kosten (sogenannte Betriebsstrukturkosten) nach seiner neuen Theorie und kritisiert die verschiedenen Begriffe der festen Kosten in einer von ihm vorgenommenen merkmalsmäßigen Auflösung ihres Inhaltes nach den bisherigen Anschauungen (ohne namentliche Bezugnahme auf einzelne Autoren). Im weiteren befaßt er sich auch mit den seiner Theorie als Grundlage dienenden Organisationsfragen und den sogenannten Schutz- und Sicherungskosten als Kriterium der Erhaltung von Betriebsstruktur und Erzeugnisbestehen.

Im vierten Kapitel zeigt Schnutenhaus den Weg zur genauen Erfassung aller Kostenarten und ihre Einteilung in seine beiden Kostenkategorien, wobei er besonders untersucht, wie die Betriebsstrukturkosten sich im einzelnen zusammensetzen und welches ihr Wesen ist, um sie dadurch von den Erzeugnisbestehenskosten abzugrenzen.

Im letzten Kapitel wird noch kurz dargestellt, wie Schnutenhaus praktisch die Betriebsstrukturkosten in der Kalkulation verwenden will. Er vertritt

[77] Otto R. Schnutenhaus: Neue Grundlagen der «Feste»-Kostenrechnung. Die Betriebsstrukturkostenrechnung, Berlin 1948.

[78] Schnutenhaus a. a. O., S. 18.

dabei die Auffassung, daß, um eine richtige Verteilung der Betriebsstrukturkosten in der Einzelkalkulation zu erhalten, diese spaltenweise in den Betriebsabrechnungsbogen einzufügen sind. Zum Schluß führt er noch eine alphabetische, achtzehnseitige Aufzählung der meisten in der Praxis vorkommenden Gemeinkostenarten an, die als langfristige und kurzfristige Strukturkosten und als Erzeugnisbestehenskosten angezeichnet sind.

Um Schnutenhaus zu verstehen, müssen wir wissen, daß der in diesem Werk dargestellte Versuch zur Erfassung der festen Kosten, bzw. Betriebsstrukturkosten, die Grundlage bilden soll, um das Verrechnungsproblem zu lösen. Die Behandlung der festen Kosten in der Preispolitik ist in einer Fortsetzung seines Buches beabsichtigt. Darin will der Autor das Verrechnungsproblem «nach sozialistischer Leitidee lösen», womit dem Staat ein Mittel in die Hand gegeben werden soll, die ungehemmte Preispolitik — diese liegt nach seiner Ansicht dann vor, wenn der Unternehmer möglichst viele Kosten hereinzubringen versucht — durch eine «richtige» Lenkung und Bestimmung der Preise zu ersetzen.

Bei der Untersuchung der Theorie von Schnutenhaus gehen wir grundsätzlich gleich vor wie bei Rummel. Zuerst behandeln wir den Kostenbegriff und den Beschäftigungsgrad. Dann lernen wir seine Ansichten über die bisherigen Feste-Kostenauffassungen und seine Einteilung der Kosten kennen, um schließlich ausführlich seinen Begriff Betriebsstrukturkosten darzustellen und kritisch zu würdigen.

B. Kostenbegriff

Nach Schnutenhaus entstehen Kosten nicht schon dort, wo Wirtschaftsgüter verzehrt werden, «sondern dort, wo Wirtschaftsgüter durch den Verzehr in eine vom Markt anerkannte Leistung umgewandelt werden. Kosten sind also der Umwertungsausdruck einer eigenen oder aufgenommenen fremden Betriebsenergie in eine andere von außen in das Unternehmen strömende Energie. Nicht umgewandelter, d. h. in einen Gegenwert verwandelter Verzehr geht zu Lasten des Gewinners, der Rücklage, erhöht notfalls die Schulden, aber nicht den Preis für den Konsumenten. Damit ist ein scharfes, sachliches Kriterium zwischen Kosten, Aufwand und Geldausgaben festgestellt» [79]. «Kosten z. B. entstehen nur durch betrieblich notwendigen Güter- und Leistungsverzehr» [80]. Dabei definiert Schnutenhaus als «betriebsnotwendig, was nach der augenblicklichen Konjunkturlage und derjenigen in naher berechenbarer Zukunft für die Organisations- und Kostenträger zur Errei-

[79] Schnutenhaus a. a. O., S. 57 f.
[80] Schnutenhaus a. a. O., S. 18.

chung des Betriebszieles erforderlich ist. Betriebsnotwendig sind die Maßnahmen, die zur Aufrechterhaltung des Umsatzes in den Kreis näherer Betrachtung gezogen werden müssen» [81].

So sind nach Schnutenhaus z. B. «die Mieten für Reserveräume, die nach vernünftiger Planung nicht in den gegenwärtigen Beschäftigungszyklus hineingehören», nicht betriebsnotwendig, verursachen somit keine Kosten «und belasten als Ausgabe lediglich das Eigenkapital. Die Miete wird ebenso behandelt wie alle Ausgaben für Räume im Eigentum des Wirtschafters» [82].

Der Geltungsbereich dieses Kostenbegriffes ist die Kalkulation; sein Bezugssystem ist der Betrieb. Schnutenhaus braucht den Kostenbegriff nicht nur für die «Sammlung der Kosten zur Kontrolle und Ueberwachung der Organisationsträger in ihrer Gebarung und der Kostenträger in ihrem Gefüge», d. h. also allgemein als Mittel für die Wirtschaftlichkeitskontrolle, sondern auch für die «Sammlung der Kosten zu ihrer Rückgewinnung aus dem Markt je Verkaufseinheit», d. h. mit andern Worten für die Preisstellung [83].

Schnutenhaus scheint seinen Kostenbegriff etwas enger zu fassen als den heute in der Betriebswirtschaftslehre mehr oder weniger üblichen Kostenbegriff. Denn wenn Kosten nur durch betrieblich notwendigen Güter- und Leistungsverzehr entstehen und unter betriebsnotwendig das, was nach der augenblicklichen Konjunkturlage und derjenigen in naher berechenbarer Zukunft für die Organisations- und Kostenträger zur Erreichung des Betriebszieles erforderlich ist, verstanden wird, dann verursacht streng interpretiert der Güterverzehr, der der Unternehmungsleitung erforderlich scheint, sich aber nachträglich als nicht notwendig herausstellt, keine Kosten. Ob Schnutenhaus seinen Kostenbegriff so eng gefaßt haben will, können wir — weil er nicht weiter darauf eingeht — nur vermuten aber nicht mit Sicherheit behaupten. Wenn es der Fall ist, dann ist das auf seine von uns schon erwähnte besondere Preispolitik zurückzuführen.

Gegen diesen «engen» Kostenbegriff möchten wir kritisch bemerken, daß man in vielen Fällen im voraus oder bei ihrer Entstehung gar nicht sicher sagen kann, ob der betreffende Leistungsverzehr Kosten oder nur Aufwand verursacht, weil sich nachträglich immer noch herausstellen kann, daß die Betriebsnotwendigkeit fehlte und folglich gar keine Kosten entstanden waren. Daß ein solcher Kostenbegriff kaum der Praxis dienen kann, ist selbstverständlich; denn man muß bei jedem Leistungsverzehr sofort sagen können, ob Kosten entstehen oder nicht.

Die andere Umschreibung von Schnutenhaus, in der er aussagt, daß Kosten

[81] Schnutenhaus a. a. O., S. 117.
[82] Schnutenhaus a. a. O., S. 22.
[83] Schnutenhaus a. a. O., S. 162 ff.

nur dort entstehen, wo Wirtschaftsgüter durch den Verzehr in eine «vom Markt anerkannte Leistung» umgewandelt werden, scheint auch auf die engere Fassung des Kostenbegriffs hinzuweisen. Immerhin können wir auch hier nicht genau sagen, was unter einer «vom Markt anerkannten Leistung» verstanden werden muß. Ist z. B. nach Schnutenhaus eine fabrizierte Maschine, die aus irgendeinem Grunde nicht verkauft werden kann, eine «vom Markt anerkannte Leistung» oder nicht? Wenn die Frage verneint wird, dann hat sie keine Kosten verursacht. In diesem Fall können wir uns aber nicht vorstellen, wie mit einem so engen Kostenbegriff die Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung kontrollierbar ist. Wenn die Frage bejaht wird, dann wissen wir nicht, was der Ausdruck «vom Markt anerkannte Leistung» aussagen will.

Zusammenfassend können wir festhalten, daß Schnutenhaus seinen Kostenbegriff sehr eng zu fassen scheint. Der Verzehr an Wirtschaftsgütern muß «betriebsnotwendig» sein und in eine «vom Markt anerkannte Leistung» umgewandelt werden, damit Kosten entstehen. Infolge der oft unmöglichen Voraussage, ob ein Leistungsverzehr «betriebsnotwendig» ist oder nicht, und des nicht näher umschriebenen Merkmals der «vom Markt anerkannten Leistung», scheint uns der Kostenbegriff von Schnutenhaus nicht zweckmäßig zu sein.

C. Beschäftigungsgrad

Obschon Schnutenhaus für die Bildung des Begriffs der festen Kosten, bzw. Betriebsstrukturkosten, den Begriff Beschäftigungsgrad nicht verwendet, wollen wir doch kurz darstellen, was er darunter versteht; denn er braucht ihn selber oft, um den Begriff feste Kosten zu kritisieren.

Leider behandelt Schnutenhaus die Fragen des Beschäftigungsgrades nicht in seinem Werk, sondern verweist auf die geplante Fortsetzung, wo er sie im Zusammenhang mit der preispolitischen Verrechnung seiner Betriebsstruktur- und Erzeugnisbestehenskosten behandeln will, weil sie keine Erfassungs- sondern Verrechnungsprobleme seien [84]. Darum müssen wir auf einige Aeußerungen, die er gewissermaßen nebenbei macht, abstellen:

«Selbstverständlich hatte man seinerzeit durchaus bestimmte Vorstellungen, welche Kostenarten mit der Beschäftigung als solcher direkt verbunden waren und welche ohne Rücksicht auf die herzustellenden Fabrikate oder Waren — um es einmal positiv auszudrücken — es nur mit der Unternehmung als Rahmen oder Betriebsapparatur zu tun hatten» [85].

[84] Schnutenhaus a. a. O., S. 38 und 94.

[85] Schnutenhaus a. a. O., S. 26.

«Man braucht den Beschäftigungsgrad, nicht vom geleisteten Umsatz ausgehend, wie dies in den meisten Beispielen gezeigt wird, mengen- oder wertmäßig aufzuteilen, sondern man kann auch andere Einteilungskriterien nehmen, die nicht von der Ist-Leistung, sondern von der Soll-Leistung ausgehen. Die Zahl der Soll-Maschinenstunden bzw. Soll-Arbeitsstunden der Arbeiter oder Angestellten, . . . geben eine geeignetere Grundlage für den Beschäftigungsgrad ab als Mengen- oder Wertumsätze» [86].

Trotzdem Schnutenhaus im Laufe seiner Untersuchung meistens den Umsatz für die Messung der Beschäftigung verwendet [87], können wir aus den obigen Aeußerungen ersehen, daß er an Stelle des mengen- oder wertmäßigen Umsatzes die Maschinen- und Arbeiterstunden empfiehlt. Auch die «herzustellenden Fabrikate oder Waren» verwendet er für die Messung der Beschäftigung.

Daß der mengen- und wertmäßige Umsatz ungeeignete Größen sind, um den Einfluß der Beschäftigung zu messen, haben wir bereits gesehen [88]; denn der wertmäßige Umsatz enthält Kosten und der mengenmäßige Umsatz enthält wie die Produktionsmenge andere Kostenbeeinflussungsfaktoren wie z. B. die Intensität und kann dazu meistens nur bei Unternehmungen, die ein gleichartiges, einfaches Produkt herstellen, auf einen einheitlichen Nenner gebracht werden. Auch die «herzustellenden Fabrikate oder Waren» sind ungeeignet, weil sie höchstens auf die kommende Beschäftigung schließen lassen.

Wir sind mit Schnutenhaus einverstanden, daß die Maschinen- und Arbeiterstunden die geeignetsten Maßstäbe sind, um die Beschäftigung zu messen und einen Beschäftigungsgrad zu bilden.

D. Kritik der bisherigen Feste-Kostenauffassungen

Um die Unrichtigkeit bzw. Halbheiten der bisherigen Begründungen der festen Kosten in der betriebswirtschaftlichen Literatur nachzuweisen, unternimmt Schnutenhaus eine kritische Betrachtung der verschiedenen Auffassungen, welche wir hier kurz durchgehen wollen [89].

Am häufigsten werden die festen Kosten als solche Kosten umschrieben, die von der Beschäftigung, der Erzeugung oder dem Beschäftigungsgrad unabhängig sind. Diesen mit gleichen oder ähnlichen Merkmalen gebildeten

[86] Schnutenhaus a. a. O., S. 38.

[87] Schnutenhaus a. a. O., S. 21, 29, 37, 52, 92 f., 100, 137, 149 und 166.

[88] Vergl. Abschnitt I, B, S. 13.

[89] Schnutenhaus a. a. O., S. 36 ff; vergl. dazu unsere kritische Zusammenfassung im I. Teil dieser Arbeit.

Begriffen wirft Schnutenhaus vor, daß es unmöglich sei zu sagen, «daß die ‚festen' Kosten unabhängig von der Beschäftigung oder vom Beschäftigungsgrad sind, wenn sie sich tatsächlich innerhalb der Bewegungsstrecke der Beschäftigungen, d. h. des Produktionsablaufes bzw. der Umsatzerweiterung ändern und nur innerhalb äußerst kleiner Bewegungsstrecken praktisch gleich bleiben» [90]. Dabei nimmt Schnutenhaus an, daß die strukturbildenden Faktoren der Unternehmung sich in einer andauernden kurzfristigen Wandlung befinden. Dies ist nach unserer Ansicht eine übertriebene Annahme. Auf jeden Fall gibt es immer Faktoren — wie z. B. wichtige Maschinen, Gebäude, Transportanlagen und bestimmtes Personal — die sich während verschiedenen Jahren und innerhalb großer Beschäftigungsschwankungen nicht ändern. Für die sich aus diesen Faktoren ergebenden Kosten kann man das Kriterium unabhängig vom Beschäftigungsgrad sicher gelten lassen und sie als fest in bezug auf den Beschäftigungsgrad bezeichnen.

Gegen die weitere Begründung der festen Kosten als Bereitschaftskosten des Betriebes oder der Produktion wendet Schnutenhaus ein, daß sich eine Unternehmung im Zustand des Stillstandes, des Anlaufes oder auf vollen Touren befinden kann, und damit weniger oder auch mehr feste Kosten entstehen als bloß im Zustand der «Betriebsbereitschaft» [91]. Der Begriff Betriebsbereitschaft ist nach ihm ein viel zu enger Begriff, um daraus die festen Kosten zu bestimmen und zu erklären. Es ist hier zu bemerken, daß Schnutenhaus — wie wir noch sehen werden — dem Begriff Bereitschaft einen ganz bestimmten Standort zuweist.

Auch die Erklärung der festen Kosten mit dem Begriff der Stillstandkosten lehnt Schnutenhaus ab, weil dieser Begriff — wie derjenige der Betriebsbereitschaft — zu eng sei [92].

Wenn man beim Begriff Kapazität an die Sachanlagen denkt, dann kann man damit nur einen Teil der festen Kosten erklären, indem die persönlichen Mitarbeiter und die sich daraus ergebenden «festen» Kosten nicht inbegriffen sind. Schnutenhaus erkennt aber, daß der Begriff Kapazität in der Literatur nicht einheitlich aufgefaßt wird. Trotzdem ist nach seiner Ansicht die Kapazität nur die äußere Schale der Beschäftigung bzw. des Leistungsvermögens [93].

Gegen die Erklärung der festen Kosten als Zeitkosten bzw. Abschnittskosten führt Schnutenhaus an, daß auch die Beschäftigungskosten in einer gewissen Zeit zur Entfaltung kommen und, daß die Zeit überhaupt nur ein rein äußerliches Merkmal sei [94]. Er glaubt, daß man zum Begriff Zeitkosten

[90] Schnutenhaus a. a. O., S. 38.
[91] Schnutenhaus a. a. O., S. 39 f.
[92] Schnutenhaus a. a. O., S. 40 ff.
[93] Schnutenhaus a. a. O., S. 42.
[94] Schnutenhaus a. a. O., S. 43 ff. und 30 f.

nur gekommen sei, weil man wieder an die Fälligkeit der zu Kosten werdenden Ausgaben in bestimmten Zeitabschnitten oder Zeitpunkten gedacht hat.

Eine noch stärkere Betonung der Zeit ist die weitere von Schnutenhaus angeführte Ansicht, «daß die Bildung eines Urteils über ‚feste' Kosten sich nach der Dauer des vom Betrieb aufgestellten Wirtschaftsplanes richten müsse» [95]. Auch diese Auffassung lehnt er ab.

Gegen die letztgenannte Auffassung, daß die festen Kosten eine Folge der Dispositionen der Betriebsleitung seien, führt Schnutenhaus mit Recht an, daß alle Kosten eine Folge der Disposition seien.

Aus allen angeführten Begründungen geht nach Schnutenhaus hervor, «daß in der Literatur nicht der Versuch gemacht worden ist, den Charakter der Kostenarten einzeln darauf zu untersuchen, inwieweit jede Kostenart als besondere Erscheinung auf Grund der Eigentümlichkeit ihrer Daseinsweise als ‚fest' bzw. schwer beeinflußbar zu betrachten ist» [96]. Alle Abhandlungen über den Begriff der festen Kosten liegen nach ihm auf einer einheitlichen Linie «traditioneller Gedanken», die unzutreffend sei [97].

Wir wollen uns nun der von Schnutenhaus vertretenen Theorie der festen Kosten zuwenden und schauen, ob sie uns einen neuen Weg weisen kann, der uns zu tieferen Erkenntnissen führt und uns eine zweckmäßigere Lösung des Feste-Kostenproblems aufzeigen kann.

E. Einteilung der Kosten

Nach Schnutenhaus müssen die Kostenarten «auf ihren Ursprung, ihren Umweltzusammenhang, ihre Entwicklung und ihre Zweckverbindung, d. h. ihr beabsichtigtes Leistungsziel unter dem höchsten Gesichtspunkt der Unternehmungsleitung», untersucht werden [98]. Man muß ferner «vom Standpunkt der Geschäftsleitung die Entwicklung eines Unternehmens, in der Richtung vom gestalteten Produkt über die Technik der Gestaltung zu den gestaltenden Faktoren» betrachten. «Dann drängt sich unwillkürlich in seiner strukturellen Gliederung der organisatorische Charakter des Unternehmens auf, durch den die gestaltenden Maßnahmen erst möglich werden» [99]. Das kostenwirtschaftliche Geschehen muß «ursächlich und funktional bedingungsweise» untersucht werden [100]. «So gesehen, lassen sich die sog. ‚festen' Kosten viel

[95] Schnutenhaus a. a. O., S. 45.
[96] Schnutenhaus a. a. O., S. 46.
[97] Schnutenhaus a. a. O., S. 47 und S. 16.
[98] Schnutenhaus a. a. O., S. 17.
[99] Schnutenhaus a. a. O., S. 18.
[100] Schnutenhaus a. a. O., S. 28.

klarer und eindeutiger ihrem wirklichen Standort zuweisen, als dies bei der mathematischen und nichtmathematischen Kostenauflösung im bisherigen Sinne möglich ist. Es interessiert dann weder der Ausgabencharakter der Kosten noch die Zeit, noch der bisher unklare nur dem Unternehmungsablauf zugewandte Begriff der Betriebsbereitschaft oder der Stillstand als Ruhepause des Unternehmens, sondern einzig und allein die Struktur der Unternehmungsorganisation in ihrem dauernden Wechsel im Hinblick auf das geistige oder materielle Arbeitsprodukt» [101].

Von diesem Standpunkt aus kommt Schnutenhaus zu folgender Einteilung der Kosten: Was zur Struktur gehört, ist «fester», d. h. absichtlich lang- oder kurzfristig gebundener Bestandteil der Betriebsorganisation. Die sich daraus ergebende Kostenkategorie nennt er Betriebsstruktur-Sicherungskosten — oder kurz Betriebsstrukturkosten. «Alle übrigen Kosten, die mit der Erhaltung der Struktur nichts zu tun haben», gehören zum Arbeitsprodukt, d. h. sie dienen unmittelbar dem zu leistenden Produkt und sind beweglich bzw. proportional [102]. Diese nennt er Erzeugnisbestehenskosten.

Da wir uns im folgenden Abschnitt ausschließlich mit den Betriebsstrukturkosten befassen werden, wollen wir hier noch kurz die Ansichten von Schnutenhaus über seine «Erzeugnisbestehenskosten» kennen lernen.

Die Erzeugnisbestehenskosten werden in der Literatur auch Beschäftigungskosten, Warengestaltungskosten oder häufig auch Mengenkosten genannt. Der Name Beschäftigungskosten scheint ihn zu sehr an die Tätigkeit, an die Zeitausnutzung des Funktionsträgers, und zwar nach seiner Empfindung mehr an den Funktionsträger selbst, als an seine Leistung, zu erinnern. Auch den Ausdruck Warengestaltungskosten betrachtet er als nicht zutreffend, da die Waren auf dem Wege von der Fabrik zum Verbraucher in der Regel keiner Gestaltung mehr unterliegen. Die Mengenkosten scheinen Schnutenhaus kein umfassender und völlig eindeutiger Begriff zu sein, da man bei bestimmten Unternehmungen — z. B. Brückenbau — nicht von hergestellten Mengen sprechen könne [103]. Den Begriff proportionale Kosten will er auch nicht, «obgleich die Ergebnisse in der Regel weitgehend identisch sind»; denn ein ganz anderer Gedankengang beherrscht seine Kosteneinteilung, in der es nicht vorwiegend auf eine Einteilung begrifflicher Art der einzelnen Bewegungen eines Gesamtkostenverlaufes ankommt [104].

Am zweckmäßigsten scheint Schnutenhaus die Bezeichnung «Erzeugnisbestehenskosten» zu sein; denn das Erzeugnis führt auf dem Wege bis in den Gebrauch durch verschiedene Entwicklungsstadien ein Eigenleben, «zu dessen

[101] Schnutenhaus a. a. O., S. 18.
[102] Schnutenhaus a. a. O., S. 18 und 76.
[103] Schnutenhaus a. a. O., S. 35.
[104] Schnutenhaus a. a. O., S. 95.

Erhaltung Bedingungen und Umstände notwendig sind, die es rechtfertigen, ebenso wie beim Betrieb, von einer Bestehenslage zu sprechen» [105]. «Wenn man von Erzeugnisbestehenskosten spricht, hat man immer die Leistungen im Auge, die sich im Erzeugnis im Zustand einer bestimmten Gebrauchs- und Marktreife widerspiegeln» [106].

Um genau zu erfahren, was Schnutenhaus zu den Erzeugnisbestehenskosten rechnet, sei im Folgenden noch seine Gliederung wiedergegeben:

1. Material- oder Werkstoffkosten, Hilfsstoffe,
   a) reine Substanzkosten,
   b) Schutz- und Sicherungskosten der Substanz, z. B. Feuerversicherungskosten.

2. Gestaltungskosten, z. B. Löhne, Gehälter,
   a) reine Behandlungskosten,
   b) Schutz- und Sicherungskosten der Gestaltung (z. B. Patentkosten).

3. Verwaltungskosten,
   a) direkte Verwaltungskosten, z. B. Ausgaben der Geschäftsleitung im Brancheninteresse,
   b) Schutz- und Sicherungskosten der Verwaltung, die nicht die Organisationsträger betreffen, z. B. Prozeßkosten.

4. Vertriebskosten,
   a) direkte Verkaufs-, Lager- und Reklamekosten, z. B. Vertriebsprovision, Werbeprospekte,
   b) Schutz- und Sicherungskosten für Leistungen oder Waren, die nicht die Organisationsträger betreffen, z. B. die Transportversicherung [107].

Mit dem Inhalt des Begriffs Erzeugnisbestehenskosten wollen wir uns nicht näher befassen, weil uns vor allem die diesen Kosten gegenübergestellten Betriebsstrukturkosten, die im nächsten Kapitel behandelt werden, interessieren. Es sei hier nur noch zur Bezeichnung Erzeugnisbestehenskosten kritisch bemerkt, daß auch Dienstleistungen — an die Schnutenhaus in diesem Zusammenhang anscheinend nicht gedacht hat — zu den Erzeugnissen zu rechnen sind, womit uns die Bezeichnung Erzeugnis in Erzeugnisbestehenskosten nicht mehr unbedingt «am zweckmäßigsten zu sein» scheint. Auch das Wort «Bestehen» gefällt uns nicht; denn man denkt dabei mehr an die Erhaltung der Leistung und weniger an ihre Herstellung. Die Bezeichnung eignet sich vielleicht für Handels-, nicht aber für Fabrikationsbetriebe.

[105] Schnutenhaus a. a. O., S. 35.
[106] Schnutenhaus a. a. O., S. 36.
[107] Schnutenhaus a. a. O., S. 88.

F. Feste Kosten (Betriebsstrukturkosten)

1. Darstellung

a) Begriff

Schnutenhaus definiert den Begriff Betriebsstrukturkosten wie folgt:

«Alle Kosten, die betriebsnotwendig durch Schutz und Sicherung zur Erhaltung des gegenwärtigen und zukünftigen Lebens der Organisationsträger im einzelnen und zum Aufbau der Unternehmung im ganzen in jedem Stadium des Unternehmens aufgebracht oder durch natürlichen Selbstverzehr der Träger hingenommen werden müssen, bilden eine eigene geschlossene Kostenkategorie, die man als Betriebsstruktur-Sicherungskosten — oder kurz Betriebsstrukturkosten — bezeichnen kann und die gegenüber den Kosten, die das einzelne Arbeitsprodukt aus sich heraus erzeugt, in ihrer Veränderung als schwer beweglich oder im alten Sinne als ‚fest' zu bezeichnen wären» [108].

Zu dieser Definition führt er noch erklärend aus: «Der Kernpunkt, auf den es ankommt, ist also die Struktursicherung, der Strukturschutz, die materielle Auf- und Abwertung der produzierenden Träger. Zur Struktur der Unternehmung im organisatorischen Sinne gehören alle Organisationsträger. Als Organisationsträger gelten Räume, maschinelle oder mechanisch wirkende Anlagen oder Arbeitsvorrichtungen, sämtliche mitarbeitenden Personen des Unternehmens und das Unternehmen selbst rein begrifflich als Gemeinschaftsträger der drei Organisationsträgergruppen» [109].

Dem Kriterium Schutz und Sicherung zur Erhaltung der Betriebsstruktur mißt er große Bedeutung bei und behandelt es in einem besonderen Kapitel [110]. Darin führt er u. a. aus:

«Der Begriff der Erhaltung und des Fortschrittes wird erst durch die Begriffe Schutz und Sicherung zur vollen Wirksamkeit gebracht . . . Schutz- und Sicherungskosten stellen sich dort ein, wo vorhandene Werte (Zweckerfüllungen) erhalten oder neue Werte geschaffen werden sollen» [111]. «Man erkennt dann, daß im Grunde alle Kosten, die es außerhalb des Gestaltungseinsatzes des Erzeugnisses selbst mit der schaffenden Werterhöhung des Erzeugnisses zu tun haben nur verausgabt werden zum Schutze der Schaffenden selbst, zur örtlichen Sicherung ihres Tätigkeitsbereiches, zur Sicherung ihrer Arbeitsmittel, zur Sicherung des Weges der Kostenträger vom Rohstoff bis zum Fertigfabrikat und schließlich zur Sicherung aller Maßnahmen, das gesteckte Wirtschaftsziel als Wirtschaftseinheit zu erreichen» [112].

[108] Schnutenhaus a. a. O., S. 19.
[109] Schnutenhaus a. a. O., S. 19.
[110] Schnutenhaus a. a. O., S. 62 bis 73.
[111] Schnutenhaus a. a. O., S. 64.
[112] Schnutenhaus a. a. O., S. 63 f.

Bevor wir die einzelnen Merkmale des Begriffs Betriebsstrukturkosten zusammenfassen, wollen wir zuerst noch abklären, wie Schnutenhaus zu dieser Bezeichnung kommt, und warum er sie nicht feste Kosten nennt:

«Fest ist nach meiner Ansicht etwas unabdingbar Zugehöriges, eine tatsächlich notwendige und denknotwendige Verknüpfung von Handlungen, Sachen und Sachverhalten. Etwas in der Bewegung ‚Ruhendes' kann man nicht als fest bezeichnen. Ansonsten könnte man ja proportionale Kosten als fest bezeichnen, wenn sie denknotwendig oder sachlich unabdingbar, d. h. fest verknüpft sind, z.B. die wertproportionalen Kosten, wie Umsatzsteuer,...»[113].

«Der Begriff ‚fest' heftet sich an die Ursache und ihr Entwicklungsziel. Danach kann sich die Festigkeit nur auf den gewichtigsten Punkt im Zusammenhang, nämlich den Anziehungspunkt als Energiezentrum beziehen. Das Energiezentrum ist aber die Unternehmung als Ertragsquelle. Schließlich interessiert den Unternehmer nur die Unternehmung als sein Kind. Die Aufträge sind nur Nahrungsmittel. Welche Kosten sind aber als ‚fest' aus dem Sinn des Lebens der Unternehmung heraus denknotwendig als unabdingbar zugehörig zuzurechnen? Dies ist die zentrale leitende Idee in der Frage nach dem Sinn der ‚festen' Kosten. Meines Erachtens sind es einzig und allein Schutz- und Sicherungskosten für das bereits Erworbene und noch zu Erwerbende, in erster Linie für die Ertragsquellen, . . .» [114]

«Die zur Sicherung erworbenen oder zu beanspruchenden Leistungsergebnisse aufgewandter Kosten dienen denknotwendig der Erhaltung des Aufbaus der Unternehmung. Die Kosten ändern sich mit der Einschätzung der Gefahrengröße; sie sind darum allenfalls im denknotwendigen Zusammenhang vom Standpunkt der Dynamik des Wachstums der Unternehmung als fest, vom Gesichtspunkt der Wirtschaftsgüter als Leistungsergebnisse nur als schwer veränderlich zu bezeichnen. Damit zeigt sich auch hier, daß es den Begriff ‚fest' in der Betriebswirtschaftslehre der Kosten besser nicht geben sollte, da es anscheinend nur im gedanklichen, denknotwendigen Zusammenhang den Begriff fest, nicht dagegen im dynamischen Sinne des Geschehens selbst geben kann. Die Schwierigkeit des Problems liegt eben darin, daß die Schutz- und Sicherungskosten, auf den zentralen Punkt bezogen, ursächlich gebunden, aber durch den Wirtschafter veränderlich gehalten werden können» [115].

«Die Kosten, die den Bestand, d. h. die Struktur des Unternehmens garantieren sollen, kann man sowohl als Betriebsstruktur-, Gestalts-, Bestands- oder Bestehenskosten bezeichnen. Ich ziehe die Begriffe Betriebsstruktur oder

[113] Schnutenhaus a. a. O., S. 32.
[114] Schnutenhaus a. a. O., S. 32 f.
[115] Schnutenhaus a. a. O., S. 33.

Betriebsbestehen aus Gründen plastischer Eindringlichkeit vor. Und von diesen beiden wieder den weniger dynamischen Begriff: Betriebsstruktur» [116].

Nachdem wir gesehen haben, wie Schnutenhaus den Begriff Betriebsstrukturkosten definiert, und warum er ihn nicht als feste Kosten bezeichnet, wollen wir die einzelnen Merkmale dieses Begriffes aus der Definition und mit Hilfe seiner erklärenden Bemerkungen auseinanderhalten:

1. Als Hauptmerkmal ist der Schutz und die Sicherung der Struktur zu nennen. Der Schutz und die Sicherung beziehen sich dabei auf die Erhaltung des gegenwärtigen und zukünftigen Lebens der Organisationsträger im einzelnen und zum Aufbau der Unternehmung im ganzen in jedem Stadium der Unternehmung.

   Zur Struktur der Unternehmung gehören alle Organisationsträger. Als Organisationsträger gelten, wie schon gesagt, Räume, maschinelle oder mechanisch wirkende Anlagen oder Arbeitsvorrichtungen, sämtliche mitarbeitenden Personen der Unternehmung und die Unternehmung selbst rein begrifflich als Gemeinschaftsträger der drei Organisationsträgergruppen. Auf die vier Organisationsträgergruppen und auf die einzelnen Stadien, in denen sich die Organisationsträger und die Unternehmung befinden können, werden wir im nächsten Abschnitt bei der Erfassung näher eingehen müssen.
2. Als weiteres Merkmal ist zu erwähnen, daß die Kosten betriebsnotwendig aufgebracht oder durch natürlichen Selbstverzehr der Träger hingenommen werden müssen. Im Zusammenhang mit dem Schutz- und Sicherungsgedanken definiert Schnutenhaus als betriebsnotwendig, «was strukturnotwendig ist» [117].
3. Als letzte Eigenschaft beschreibt Schnutenhaus die Veränderung der Betriebsstrukturkosten im Gegensatz zu den Kosten, die das einzelne Arbeitsprodukt aus sich heraus erzeugt. Ihre Veränderung ist als schwer beweglich oder im alten Sinne als ‚fest' zu bezeichnen. Ueber den Verlauf dieser Kosten werden wir in einem späteren Abschnitt noch kurz zu sprechen kommen.

Damit haben wir aus der Definition sämtliche Merkmale, mit denen Schnutenhaus den Inhalt und den Umfang des Begriffes der Betriebsstrukturkosten bildet, aufgezählt und können uns der von ihm ausführlich beschriebenen Erfassung zuwenden.

b) Erfassung

Wir haben gesehen, von welchem Standpunkt aus Schnutenhaus die Kosten betrachtet und einteilt, und wie er den Begriff Betriebsstrukturkosten defi-

[116] Schnutenhaus a. a. O., S. 34; vergl. auch S. 94 f.
[117] Schnutenhaus a. a. O., S. 65.

niert. Jetzt müssen wir noch darstellen, welchen Weg er beschreitet, um jede zu untersuchende Kostenart derart bloßzulegen, daß sie ihren Charakter als Betriebsstruktur- oder Erzeugnisbestehenskostenart enthüllt [118].

Bei den eindeutigen Kostenarten, wie z. B. Miete oder Werkstoff, ist die Unterscheidung in Erzeugnisbestehens- und Betriebsstrukturkosten einfach. Meistens handelt es sich aber um «dazwischenliegende Wertbezeichnungen» [119]. Hier setzt nun nach Schnutenhaus die logische Ueberlegung ein, mit Hilfe von verschiedenen Kombinationsreihen auf Grund organisatorischen Denkens das Betriebsbestehen und die hierfür erforderlichen Kosten den im Erzeugnisbestehen zusammenlaufenden Kosten gegenüberzustellen. Mit Hilfe einer mehrfachen Kombination ist jede auftauchende Kostenart buchtechnisch zu ordnen, d. h. es ist festzustellen:

«1. in welches Aufgabengebiet der Unternehmung sie gehört;
2. zu welchem Organisationsträger ursächlich oder ziel(zweck)-mäßig sie gehört;
3. in welches Entwicklungsstadium der Gesamtunternehmung sie gehört;
4. zu welchem Entwicklungsstadium des Organisationsträgers sie gehört;
5. zu welcher Wurzel-, Kern-, Parallel- oder Nebenfunktion des Organisationsträgers sie gehört.

Mit dem Kompaß ‚Schutz, Sicherung und Erhaltung' kann jeder auftauchende Aufwand nach den fünf Gliederungsmerkmalen sofort nach Betriebsstruktur oder Erzeugnisbestehen unterteilt werden. Alle Gedanken und Ueberlegungen konzentrieren sich also auf eine logische Erfassung der Betriebsstrukturkosten» [120].

«Das Ziel bleibt immer . . . Betriebsbestehen und Erzeugnisbestehen voneinander zu trennen. Beide Gedankenkreise werden dadurch geschieden, daß zum Betrieb nur die Schöpfer der Arbeit und alle die Schöpfer unterstützenden Arbeitsmittel und Arbeitshilfsmittel gehören, zum Erzeugnis die in den Betrieb eingebrachte, zu bearbeitende eigene und — oder fremde Substanz, der Arbeitsverschleiß der Schöpfer und ihrer technischen Hilfsmittel für die Fabrikate und der die Organisationsträger nicht betreffende Gebiets- und Zweckaufwand seinen Niederschlag findet. Um den strukturellen Kern der beiden Kreise wird der Begriff des Bestehens gelegt, d. h. die Abgrenzung nach außen einerseits, wie nach innen andererseits, findet durch das Einteilungsprinzip ‚der Erhaltung von Sein und Werden durch Schutz und Sicherung' statt. Dieses Prinzip kombiniert mit dem Leistenden, dem Leistungsvorgang, dem Stoff- und Fremdleistungseinsatz, dem Leistungsergebnis und

[118] Schnutenhaus a. a. O., S. 73 bis 161.
[119] Schnutenhaus a. a. O., S. 20.
[120] Schnutenhaus a. a. O., S. 97.

schließlich allen Hilfsmitteln und Umständen, die die Leistung unmittelbar oder mittelbar berühren, klärt logisch eindeutig die Zuteilung der Kostenart zu einem der beiden Kreise. Mit diesem logischen Schlüssel sind wir in das Gebäude des Wirtschaftsablaufes eingedrungen. Die eigentliche Standortsermittlung der Kostenart erfolgt aber genauestens erst durch eine vertiefte Einsicht in das Wesen der Kombinationsreihen» [121].

Unter einer Kombinationsreihe versteht Schnutenhaus «ein in sich geschlossenes, gedankliches Gliederaggregat» [122]. Er kennt fünf Kombinationsreihen, die wir jetzt kurz im einzelnen kennenlernen wollen:

1. Als erste und oberste Kombinationsreihe nennt Schnutenhaus die Zergliederung der Unternehmung in ihre Hauptaufgabengebiete. Die Hauptaufgabengebiete sind *a)* Beschaffung, *b)* Fertigung, *c)* Vertrieb, *d)* Verwaltung und *e)* Finanzierung [123].
2. Die zweite Kombinationsreihe besteht aus den Organisationsträgern, die als Elemente das Betriebsbestehen ausmachen und sich in den einzelnen Hauptaufgabengebieten in jeder Unternehmung wiederfinden. Diese Organisationsträger sind [124]:
   a) Die Betriebspersonen. Dazu gehören alle in der Unternehmung wirkenden Personen. Jede Betriebsperson ist ein Organisationseinzelträger. Zu diesem Personenkreis zählt Schnutenhaus auch alle persönlich notwendigen Arbeitshilfsmittel, wie z. B. Bürohilfsmittel, Lehren und Werkzeuge sofern diese «Mittel der arbeitenden Hand sind» und nicht Maschinenwerkzeuge.
   b) Die mechanischen Arbeitsmittel. Dazu gehören die Maschinen, technischen Anlagen, «sonstige Betriebseinrichtungen», Apparate, Maschinenwerkzeuge (ohne Handwerkzeuge), Geräte oder Aggregate samt zugehörigen Ausrüstungsgegenständen, die zur Leistungs- oder Fabrikaterzeugung und Verkauf benötigt werden, und die einen bestimmten Rauminhalt oder Standort beanspruchen und einer Arbeitseinsatzkontrolle unterstehen.
   c) Der Raum. Hierzu sind die Gebäude, Einrichtungen, Ausrüstungen, Ausstattungen an, auf und in Gebäuden, an Grundstücken und eventuell die Grundstücke selbst zu rechnen.
   d) Die Gemeinschaftsbindung. Die drei genannten Einzelorganisationsgruppen wirken im Zusammenhang mit- und untereinander. Es ergeben sich daraus Kosten, für die nicht eine einzelne Gruppe ursprünglich

[121] Schnutenhaus a. a. O., S. 97 f.
[122] Schnutenhaus a. a. O., S. 98.
[123] Schnutenhaus a. a. O., S. 98 f.
[124] Schnutenhaus a. a. O., S. 79, 99 f., 101 bis 105 und 115 ff.

zuständig ist, sondern an denen letzten Endes mehrere beteiligt sind. Zu diesem Organisationsgemeinschaftsträger gehören die Organisationshilfsabteilungen (z. B. Sanitäts- und Reparaturabteilungen), die Geschäftsleitung und Prestigereklame.

3. Die dritte Kombinationsreihe umfaßt die Entwicklungsstadien der Organisationsträger im jeweiligen Aufgabengebiet entsprechend den Graden der gesamten Betriebsentfaltung in ihrer Abhängigkeit von der Marktlage. Diese Stadien sind [125]:
   a) Der Stillstand. In diesem Zustand sind die Organisationsträger nicht unmittelbar anlaufsfertig. Sie sind bereit, um für den Empfang von Befehlen aufnahmebereit oder stellungsbereit zu sein, um in den nächsten Zustand hinüberwechseln zu können.
   b) Die Bereitschaft. Die Unternehmung bzw. ihre Abteilungen sind in einem Zustand, «in dem an jeden Organisationsträger der richtige Schliff gelegt worden ist, um den Angriff auf den Geschäftsablauf abzuwarten» [126].
   c) Der Anlauf. Es ist der Zustand der Spannungsauflösung zwischen Betriebsbereitschaft und Ablauf und umfaßt praktisch das allererste Ablaufstadium von null bis eins [127].
   d) Der Ablauf. Dieser Zustand wird auch Dauervollzug genannt. Dazu gehört die dauernde Leistungserstellung, und zwar umfaßt sie die Mengenbewegungen von eins bis hundert Prozent [128].
   e) Der Auslauf. In diesem Zustand wird die Unternehmung aufgelöst.

4. «Die vierte Kombinationsreihe umfaßt im jeweiligen Stadium der Betriebsentwicklung und der Marktlage des Gesamtbetriebes die Organisationsträger in ihrem persönlichen, spezifischen Verfassungszustand.» Schnutenhaus unterscheidet drei Zustände [129]:
   a) Leistungsverfall bzw. Wertminderung (natürlicher Verschleiß).
   b) Leistungserhalt als Spitzenleistungs- oder Höchstleistungsdauer bzw. Werterhaltung.
   c) Leistungsaufbau bzw. Wertsteigerung.

5. Mit der fünften Kombinationsreihe soll ermittelt werden, welche Funktion der Organisationsträger Betriebsperson ausübt. Es werden drei Funktionsarten unterschieden [130]:

[125] Schnutenhaus a. a. O., S. 90 ff., 100 und 106 ff.
[126] Schnutenhaus a. a. O., S. 109.
[127] Schnutenhaus a. a. O., S. 110.
[128] Schnutenhaus a. a. O., S. 100 und 121 ff.
[129] Schnutenhaus a. a. O., S. 100.
[130] Schnutenhaus a. a. O., S. 100 f.

a) Die Wurzel- oder Kernfunktion. Aus den Ausführungen von Schnutenhaus ist zu entnehmen, daß er darunter anscheinend die Leistungsfunktion versteht.

b) Die ausführende Funktion. «Diese erschöpfen sich in der Regel in der Routinearbeit des täglichen Geschäftsanfalles.»

c) Die Parallelfunktion. Von ihr sagt Schnutenhaus nur, daß sie wohl der gesteigerten Beschäftigung ihr Dasein verdankt.

Wir haben die «logische Gliederung» nach Schnutenhaus, die fünf Kombinationsreihen umfaßt, kennengelernt. Jetzt wollen wir sehen, wie er sie verwendet, um die Betriebsstruktur- bzw. Erzeugnisbestehenskosten zu erkennen.

Wir werden uns für die Darstellung wörtlich an die Zusammenfassung der Ergebnisse «über die analysierende Methode der Betriebsstrukturkostenerfassung» halten; denn erstens würde es zu weit führen, hier alle Ausführungen von Schnutenhaus zusammenzufassen, und zweitens zweifeln wir daran, daß wir in einer von uns vorgenommenen Zusammenfassung seine Gedanken immer richtig wiedergeben könnten, da sie nicht immer ganz klar und systematisch dargestellt sind.

Zum besseren Verständnis des folgenden sei hier noch bemerkt, daß es innerhalb der fünf Kombinationsreihen nichts zu kombinieren gibt, sondern daß die Reihen untereinander verknüpft werden müssen.

Im folgenden sei der «praktische Anwendungsweg in neun Gedanken» von Schnutenhaus wörtlich wiedergegeben [131]:

«Für die praktischen Zwecke empfiehlt sich folgendes Vorgehen:

1. Betriebsbestehen ist Struktursicherung; Erzeugnisbestehen ist Beschäftigungssicherung.

2. Jede unsaubere Kostenart ist in saubere Kostenarten zu zerlegen. Kostenklarheit ist Voraussetzung der Kostenwahrheit.

3. Zunächst ist zu fragen, in welchem Zustand der Gesamtentwicklung das Unternehmen oder die betreffende einzelne Abteilung sich befindet, in der und für die die Kosten entstehen.

Alle Kosten im Zustand des ‚Stillstandes', der ‚Betriebsbereitschaft' sind langfristige Betriebsstrukturkosten. Die Kosten im Stadium des ‚Anlaufs' sind langfristige Betriebsstrukturkosten, wenn die im Anlauf erzeugten Fabrikate bzw. Leistungen keinen Absatzmarkt finden. Andernfalls werden die im Anlauf entstehenden Kosten wie die Kosten im ‚Dauervollzug' und im ‚Auslauf' behandelt (vgl. hierzu die folgenden Punkte).

4. Alle Kosten für Organisationsträger und gegenwärtige Kostenträger wie zu entwickelnde Kostenträger in betriebsnotwendiger Reservestellung sind langfristige Betriebsstrukturkosten.

[131] Schnutenhaus a. a. O., S. 152 ff.

5. Im ‚Dauervollzug' und im ‚Auslauf' ist bei den drei Organisationseinzelträgern der wertschaffenden Abteilung Beschaffung, Fertigung, Vertrieb und innerhalb der Organisationsgemeinschaftsträger: den technischen und kaufmännischen Verwaltungsabteilungen des Innen- und Außenverkehrs, soweit sie im Eigentum oder auch im Besitz (Miete, Pachtverhältnis usw.) stehen, zunächst zu denken an die Dreiteilung der Strukturentwicklung: Aufbau, Spitzenleistung (Leistungshöchstdauer) und Verfall.

Bei allen Organisationsträgern gehören die Kosten des Aufbaues und die Abschreibungskosten (z. B. auch Pensionen, Renten) des natürlichen Eigenverschleißes und aus wirtschaftlicher und technischer Veraltung zu den langfristigen Betriebsstrukturkosten, weil es sich um die Erhaltung des Lebens und der Lebenskraft des Trägers handelt.

Betriebsstrukturkosten, bei denen der Nutzen aus den Kosten von unbestimmter Dauer und fortschrittlicher Entwicklung ist, und die Kosten selbst in unbestimmten Intervallen auftreten, sind langfristige Betriebsstrukturkosten.

Bei Miet- oder ähnlichen Benutzungsverhältnissen fremden Eigentums (fremde Organisationsträger in ihrer Eigenschaft als eigene Organisationsträger) ist ein entsprechender Anteil der Kosten als langfristig zu behandeln.

Bei den langfristigen Betriebsstrukturkosten kann es sich in der Regel nur um nicht aktivierbare langfristige Strukturkosten handeln, also um solche, die die Betriebsperson oder das Unternehmen in seiner Gesamtheit vorwiegend betreffen.

Die Kosten für Unterhalt und gegen Verfall gehören bei allen Organisationsträgern zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten, weil es sich um den Kampf gegen den unmittelbaren Verschleiß handelt.

In sämtlichen Abteilungen können aus diesen letzteren Kosten je nach dem Zweck der Leistungsausrichtung der betreffenden Abteilung Erzeugnisbestehenskosten oder vornehmlich in der Ausrichtung auf die Betriebsperson langfristige Betriebsstrukturkosten werden (vgl. 6). Andererseits können auch aus reinen Erzeugnisbestehenskosten kurzfristige oder langfristige Betriebsstruktionskosten entstehen.

Der Arbeitsverschleiß der Organisationseinzelträger ist gesondert zu betrachten.

Bei dem Arbeitsverschleiß der Betriebspersonen, in Gehalt und Lohn ausgedrückt, ist wie unter 8 zu verfahren.

Bei dem Raum als Organisationseinzelträger wird die Wertminderung durch die Abschreibung ausgedrückt. Diese gilt mit dem Teil als Arbeitsverschleiß, der durch die Benutzung aufgezehrt wurde. Für jede Abrechnungsperiode wird das Soll und Ist festgestellt. Der nicht ausgenutzte Prozentsatz der reinen Arbeitsverschleißkosten beim Raum wird auf Grund der abschnittsweisen Vorausrechnung für den betreffenden Abschnitt auf langfristige

Betriebsstrukturkosten im Sinne einer betriebsnotwendigen Reserveausgabe übertragen. Wenn Raum oder Platz unmittelbar und ausschließlich dem Arbeitsprodukt dienen, handelt es sich um Erzeugnisbestehenskosten, andernfalls um kurzfristige Betriebsstrukturkosten.

Bei der Miete u. ä. wird eine abschreibungsmäßige Aufteilung vorgenommen. Der Eigenverschleiß geht über langfristige Betriebsstrukturkosten, der Arbeitsverschleiß über kurzfristige Betriebsstrukturkosten oder Erzeugnisbestehenskosten, je nach dem Zweck der Räume. Je nach dem Grad der betrieblichen Vollbeschäftigung kann unter Umständen auch von dem durch Arbeitsverschleiß nicht verbrauchten Mietkosten ein Teil zu den langfristigen Betriebsstrukturkosten im Sinne einer betriebsnotwendigen Reserveausgabe kommen.

Bei den technischen Einrichtungen oder mechanischen Arbeitsmitteln ist die Wertminderung gleich Abschreibung als wirklicher echter Arbeitsverschleiß zu betrachten, soweit sie dem Teil der Benutzung entspricht. Dieser Teil gehört entweder zu den Erzeugnisbestehenskosten, wenn er direkt das Erzeugnis betrifft, oder andernfalls zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten, je nach dem Zweck des Arbeitsverschleißes. Bezüglich der Kosten Miete, Pacht usw. wird wie beim Organisationsträger Raum verfahren. Der nicht ausgelastete Prozentsatz Ist : Soll wird auch hier auf die langfristigen Betriebsstrukturkosten im Sinne einer betriebsnotwendigen Reserveausgabe übertragen.

6. Bei den Organisations-Gemeinschaftsträgern (Verwaltungsabteilungen des Innen- und Außenverkehrs der Unternehmung, gleichgültig, ob im Eigentum oder nur im Besitz der Firma) entscheidet schließlich noch der Zweck der Kosten über die Zugehörigkeit zu langfristigen oder kurzfristigen Betriebsstrukturkosten oder zu Erzeugnisbestehenskosten. Die kurzfristigen Betriebsstrukturkosten und die Einzelerzeugnisbestehenskosten werden am Ende des betreffenden Rechnungsabschnittes zusammengefaßt und nach dem Zweck des Arbeitsergebnisses entweder den langfristigen, den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten, den Erzeugnisbestehenskosten oder allen verhältnismäßig zugeteilt.

7. Bei den Arbeitshilfsmitteln, Ausrüstungen und Ausstattungen wird gefragt, zu welchem Organisationsträger sie gehören.

Der Erwerbsaufwand (falls nicht aktiviert) und der Unterhaltsaufwand werden in jedem Falle zunächst als kurzfristige Betriebsstrukturkosten betrachtet. Sie können nur dann zu Erzeugnisbestehenskosten werden, wenn die Qualitäts- und Gebrauchssicherheit der Erzeugnisse ohne ihren ausschließlichen und unmittelbaren Gebrauch nicht denkbar wäre.

Der Aufbauaufwand gehört auch hier zu den langfristigen Strukturkosten.

Die Abschreibungen werden behandelt wie bei den Organisationsträgern Raum und technische Einrichtungen, nur mit dem Unterschied, daß der Eigenverschleiß, hier nur je nach Wert, Lebensdauer und Bedeutung für die Organisationseinzelträger als langfristig zu behandeln ist.

Die Arbeitsverschleißabschreibungen der zum Raum gehörigen Arbeitshilfsmittel, Zubehör usw. gehören immer zu den Erzeugnisbestehenskosten, wenn der Raum unmittelbar dem Arbeitsprodukt dient, sonst zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten; die der Arbeitshilfsmittel, der technischen Einrichtungen und der Betriebspersonen in den wertschaffenden Abteilungen (Beschaffung, Fertigung, Vertrieb) wegen ihrer unmittelbaren Berührung mit dem Produkt immer zu den Erzeugnisbestehenskosten. Zu diesen gehören auch alle Aufwendungen für Modelle jeder Art.

Der Arbeitsverschleiß der Arbeitshilfsmittel bei Betriebspersonen und technischen Einrichtungen der Verwaltungsabteilungen gehört zunächst zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten, kann aber je nach dem Zweck zu Erzeugungsbestehenskosten oder auch langfristigen Betriebsstrukturkosten im Hinblick auf den Aufbau der Betriebspersonen werden. Von der Miete oder ähnlichen Vertragskosten ist nur dann ein entsprechender Teil auf langfristige Betriebsstrukturkosten abzuspalten, falls Wert, Lebensdauer und Bedeutung der fremden Sache dies erfordern.

Wenn die Ist-Abschreibung des Arbeitsverschleißes die Jahres-Soll-Abschreibung bzw. die kapazitive Abschreibung nicht erreicht, so ist auch hier die Differenz auf langfristige Betriebsstrukturkosten zu übernehmen.

8. Bei dem Organisationseinzelträger Betriebsperson ist immer zu fragen, ob er eine Schlüsselstellung im Betriebe einnimmt, d. h. Wurzel- oder Kernfunktionen im Betriebe ausführt. Mit dem darauf entfallenden Lohn- oder Gehaltsteil gehören die Kosten immer zu langfristigen Betriebsstrukturkosten, wenn die betreffende Betriebsperson auch im Stadium des ‚Stillstandes' und der ‚Betriebsbereitschaft' als betriebsnotwendig betrachtet wird; zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten dann, wenn die betreffende Betriebsperson die entsprechende Wurzel- oder Kernfunktion (meist Parallelfunktion) nur beim gegenwärtigen Umsatzumfang ausübt. Der Rest der Lohn- und Gehaltskosten der betreffenden Betriebsperson geht über in die Erzeugnisbestehenskosten, soweit er offensichtlich der Erstellung des Erzeugnisses dient. Bei Betriebspersonen mit Nebenfunktionen (oder Parallelfunktionen) sind die Lohn- und Gehaltskosten entsprechend dem Zweck der Person oder der Abteilung ebenfalls entweder als Betriebsstrukturkosten oder als Erzeugnisbestehenskosten aufzufassen, je nachdem, zu wessen Schutz, Sicherung oder Fortkommen sie dienen. In jedem Fall ist nur der Teil unter Erzeugnisbestehens- oder kurzfristigen Betriebsstrukturkosten zu setzen, mit dem der Organisationsträger in der laufenden Abrechnungsperiode voll ausgelastet

war. Die Differenz wird auf langfristige Betriebsstrukturkosten im Sinne einer betriebsnotwendigen Reserveausgabe übertragen.

Bei ‚ausgeliehenen' Betriebspersonen gehen die Gehalts- oder Lohnkosten der betreffenden Rechnung je nach ihrem Zweck in die langfristigen, kurzfristigen Betriebsstruktur- oder Erzeugnisbestehenskosten ein; die Zuschläge, im allgemeinen 40 bis 60 Prozent für allgemeine Geschäftsunkosten des Gebers wandern in die langfristigen Betriebsstrukturkosten, da sie für den Nehmer den Charakter einer betriebsnotwendigen Reserveausgabe haben.

9. Alle extern auftauchenden Kosten, die die organisatorische Gemeinschaftsbindung das Unternehmen als Ganzes betreffen, oder dem Zweck eines bestimmten Aufgabengebietes dienen, ohne indessen tatsächlich auf die Organisationsträger zurückgeführt werden zu können, erscheinen in der Kostenrechnung entweder als langfristige oder kurzfristige Betriebsstrukturkosten oder als Erzeugnisbestehenskosten.

Aus den vorhergehenden neun Punkten ist ersichtlich, wie vom Aeußeren der Unternehmung Schritt für Schritt ins Innere gehend die zu untersuchende Kostenart derart bloßgelegt wird, daß sie freiwillig oder widerwillig auf rein logischem Wege ihren Charakter als Betriebsstruktur- oder Erzeugnisbestehenskostenart enthüllen muß. Ferner wird aber durch die Abschaltung der langfristigen Betriebsstrukturkosten und dem unverbrauchten Teil der Arbeitsverschleißkosten aus der Gesamtkostenmenge jeder einzelnen Abteilung die denkbar größte Kostenwahrheit erzielt und damit für die Einzelkalkulation die Möglichkeit richtiger Preiserrechnung gegeben. Damit werden für jede Abteilung die Kosten des jeweiligen Beschäftigungsgrades ebenso sichtbar gemacht wie für das ganze Unternehmen» [132].

c) Einteilung

Im vorherigen Abschnitt haben wir gesehen, wie Schnutenhaus langfristige und kurzfristige Betriebsstrukturkosten unterscheidet. Diese Unterscheidung nimmt er vorwiegend aus preispolitischen Gründen vor. Es soll damit nicht nur der Unternehmung, sondern vor allem der «Preisbehörde» ein Mittel in die Hand gegeben werden, um zu bestimmen, wieviel der Kosten im Preis wieder hereingebracht werden sollen [133].

Am Schluß seiner Arbeit vertritt nun Schnutenhaus die interessante Ansicht, im Betriebsabrechnungsbogen die langfristigen und kurzfristigen Betriebsstrukturkosten und die Erzeugnisbestehenskosten getrennt je in einer Spalte nebeneinander aufzunehmen. Bei dieser Gelegenheit faßt er zusammen und zählt zu den langfristigen Betriebsstrukturkosten: «nur die Aufbau- bzw.

[132] Schnutenhaus a. a. O., S. 152 bis 157.
[133] Schnutenhaus a. a. O., S. 30, 92, 122 f., 164 und 172.

Entwicklungs-, Wertsteigerungs- und Ausbringungsverbesserungskosten, Prestigekosten u. ä. (Nutzen von unbestimmbarer Dauer und nicht mit Sicherheit wiederkehrende Ausgaben), der natürliche Verschleiß aus Altern und technischem und wirtschaftlichem Veralten, z. B. entsprechende Abschreibungsquote bei Maschinen oder zu zahlende Pensionen bei persönlichen Organisationsträgern, desgleichen die gesamte Kostenart, wenn es sich um die betriebsnotwendige Reservestellung eines Organisationsträgers oder einer besonderen Eigenschaft bzw. Fähigkeit der Gesamtorganisation handelt, also Stillstand oder Betriebsbereitschaft betrifft. Hierzu gehört, je nach preispolitischer Anschauung, der unverbrauchte Teil des jährlichen Arbeitsverschleißes der Organisationseinzelträger zwischen Sollplanung und Istplanung, ferner Stillstandgehalt, Lohnanteil.

In die Spalte der kurzfristigen Betriebsstrukturkosten fallen alle Kostenarten für Unterhaltung, Verbrauch und Abwendung der Leistungsminderung der Organisationsträger im Vergleich zum gegebenen Stand der Durchschnittsleistung, ferner, falls nicht direkt dem Erzeugnis dienend, der reine Arbeitsverschleiß der Gebäude und maschinellen Einrichtungen» [134].

d) Beispiele

Schnutenhaus hat außerordentlich viele Beispiele zur Illustration seiner Theorie gegeben. Von diesen seien hier einige angeführt.

Raumkosten, welche durch Wertverbesserungen und Abschreibungen des natürlichen Verschleißes oder des Verschleißes durch technische und wirtschaftliche Veralterung verursacht werden, sind langfristige Betriebsstrukturkosten.

Auch die Mieten gehören zu den Strukturkosten, da sie in allen Stadien der Entwicklung der Gesamtunternehmung für die Sicherung und den Schutz der Organisationsträger und der Leistungen aufgewendet werden. «Man muß aber immer nach dem Zweck fragen. Ueberall dort, wo Personen oder Maschinenträger vorhanden sind, bei denen ein Teil, z. B. der Abschreibung über Erzeugnisbestehenskosten geht, muß auch ein Teil der Miete gleich der Abschreibung der Gebäude als Arbeitsverschleiß über Erzeugnisbestehenskosten gehen» [135].

Bei den Maschinen gehören die Abschreibungskosten, die durch den natürlichen Verschleiß aus Nichtgebrauch und technischer oder wirtschaftlicher Veralterung entstehen, zu den langfristigen Betriebsstrukturkosten [136]. Unterhaltskosten für die maschinellen Anlagen sowie z. B. Prämien für eine Bruch-

[134] Schnutenhaus a. a. O., S. 168 f.
[135] Schnutenhaus a. a. O., S. 136.
[136] Schnutenhaus a. a. O., S. 130 f. und 114.

versicherung für den Maschinenpark sind kurzfristige Betriebsstrukturkosten [137].

Vorrichtungen, Werkzeuge, Instrumente und Lehren sind Gehilfen der Maschinen oder Betriebspersonen. Mit Ausnahme der reinen Arbeitsverschleißkosten verursachen sie hinsichtlich Aufbau, Unterhalt und Verfall kurzfristige Betriebsstrukturkosten [138]. Die Kosten für Modelle dagegen gehören zu den Erzeugnisbestehenskosten; denn es ist ein Fabrikat im Kleinen, ein Anschauungs- und kein Arbeitsgerät [139].

Wenn eine Unternehmung eine Revisionsabteilung besitzt, so gehören die Gehälter der niederen Funktionen zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten, weil sie ihr Augenmerk nur auf den Schutz der Organisationsträger richten. Die Kosten für die Revision der Warenvorräte und der Fertigprodukte dagegen sind Erzeugnisbestehenskosten [140].

Löhne für Reinmachfrauen für den Organisationsträger Raum und Betriebsperson sind kurzfristige Betriebsstrukturkosten. Dort, wo ohne regelmäßige Reinigung der Räume die Waren oder Leistungen in ihrer Beschaffenheit leiden würden, verursachen sie Erzeugnisbestehenskosten [141].

Löhne für die Leitung, die Wurzel- oder Kernfunktionen ausführt, gehören zu den langfristigen Betriebsstrukturkosten, wenn die betreffenden Betriebspersonen auch im Stadium des Stillstandes und der Betriebsbereitschaft als betriebsnotwendig betrachtet werden. Dagegen sind es kurzfristige Betriebsstrukturkosten, wenn die betreffenden Betriebspersonen die entsprechenden Wurzel- oder Kernfunktionen nur beim gegenwärtigen Umsatzumfang ausüben. Lohn- und Gehaltskosten, die der Erstellung des Erzeugnisses dienen, bilden Erzeugnisbestehenskosten [142].

Kosten für Renten oder Pensionen und Lebensversicherungsprämien sind langfristige Betriebsstrukturkosten, weil sie zum Schutz und zur Sicherung des Daseins der Mitarbeiter oder deren Hinterbliebenen dienen [143].

Versicherungsprämien für die Unternehmungsgebäude, Inventar und Fahrzeuge gehören zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten [144]. Kosten für Lichtstrom bilden kurzfristige Betriebsstrukturkosten, weil die Betriebspersonen gesichert werden sollen, während die Stromkosten für Maschinenantrieb Erzeugnisbestehenskosten ergeben [145].

[137] Schnutenhaus a. a. O., S. 114 f., 123 und 184.
[138] Schnutenhaus a. a. O., S. 102 f., 127 und 191.
[139] Schnutenhaus a. a. O., S. 127 und 155.
[140] Schnutenhaus a. a. O., S. 140.
[141] Schnutenhaus a. a. O., S. 119.
[142] Schnutenhaus a. a. O., S. 156.
[143] Schnutenhaus a. a. O., S. 124 f.
[144] Schnutenhaus a. a. O., S. 190, 144 und 159.
[145] Schnutenhaus a. a. O., S. 140.

Beiträge zur Berufsgenossenschaft klassiert Schnutenhaus in seiner alphabetischen Aufzählung am Schluß seines Buches zu den kurzfristigen Betriebsstrukturkosten, während Beiträge für Industrie- und Handelskammer und Beiträge an wissenschaftliche Vereine als langfristige Betriebsstrukturkosten bezeichnet werden [146].

e) Verlauf

Schnutenhaus will in der geplanten Fortsetzung seines Werkes den Einfluß der Beschäftigung behandeln. Darum geht er anscheinend nur nebenbei auf den Verlauf der Betriebsstrukturkosten in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad ein. Hier seien einige seiner wenigen Aeußerungen wiedergegeben:

«Die Betriebsstrukturkosten . . . wachsen und fallen mit der Zu- und Abnahme der Organisationsträger, und diese wiederum verändern sich mit dem Grad der mengenmäßigen Ausbringung der Produkte, wobei die wertmäßige Ausbringung nur eine abhängige Funktion der Menge bei einer gegebenen Struktur ist» [147].

Die Betriebsstrukturkosten sind «gegenüber den Kosten, die das einzelne Arbeitsprodukt aus sich heraus erzeugt, in ihrer Veränderung als schwer beweglich oder im alten Sinne als ‚fest' zu bezeichnen» [148].

«Die Betriebsbestehenskosten insgesamt gesehen ändern sich nämlich viel stärker, beispielsweise vor allem beim Anstieg der Beschäftigung viel schneller als man glaubt» [149]. Beim Abstieg der Konjunktur hinken die festen Kosten hinterher. Der Grund liegt im Einfluß, den man allgemein als Remanenz der Kosten bezeichnet. Schnutenhaus widmet diesem Problem ein ganzes Kapitel [150].

«In allen Graden der ‚Beschäftigung' sind die Schutz- und Sicherungskosten in ihrem mengenmäßigen Umfang abhängig, d. h. bei steigendem oder fallendem Beschäftigungsgrad bleiben die Schutz- und Sicherungskosten keineswegs konstant» [151].

«Die Schwierigkeit des Problems liegt eben darin, daß die Schutz- und Sicherungskosten durch den Wirtschafter veränderlich gehalten werden können» [152].

«Es ist gerade der Sinn dieser Arbeit, herauszustellen, mit welchen Betriebsbestehenskosten und mit welchen anfallenden Erzeugnisbestehenskosten man bei einer bestimmten Höhe des Umsatzes rechnen muß» [153].

146 Schnutenhaus a. a. O., S. 176 und 191.
147 Schnutenhaus a. a. O., S. 19.
148 Schnutenhaus a. a. O., S. 19.
149 Schnutenhaus a. a. O., S. 39.
150 Schnutenhaus a. a. O., S. 144 ff.
151 Schnutenhaus a. a. O., S. 73.
152 Schnutenhaus a. a. O., S. 33.
153 Schnutenhaus a. a. O., S. 93.

«Für die Praxis enthüllt sich dieses theoretische Problem in dem Interesse, zu erfahren, wo liegen unter gleichen Voraussetzungen und gleichen Bedingungen die Nullpunkte bzw. kritischen Punkte des Umsatzes? Der kritische Punkt des Umsatzes sollte bekanntlich dort liegen, wo bei einer bestimmten Umsatzgröße sämtliche Betriebsbestehenskosten gedeckt sind durch den Verkauf einer bestimmten Umsatzmenge, ohne daß ein Gewinn erzielt wird» [154].

Zusammenfassend können wir aus diesen Aeußerungen folgende Punkte festhalten:

1. Die Betriebsstrukturkosten ändern sich mit der Aenderung der Struktur der Unternehmung. Die Struktur selbst ändert sich mit dem Beschäftigungsgrad. In welchem Verhältnis die Betriebsstrukturkosten zur Strukturänderung variieren, gibt Schnutenhaus nicht genau an. Auf der einen Seite erklärt er, daß sie sich schneller ändern als man glaubt, auf der andern, daß sie als schwer beweglich oder im alten Sinne als fest zu bezeichnen wären.

2. Der Wirtschafter kann die Betriebsstrukturkosten veränderlich halten.

3. Ueber eine eventuelle Verschiedenartigkeit im Verlauf der lang- und kurzfristigen Betriebsstrukturkosten sagt er nichts aus.

4. Schnutenhaus interessiert sich nur für die Errechnung der anfallenden Erzeugnisbestehens- und Betriebsstrukturkosten bei bestimmten kritischen Punkten des Umsatzes, d. h. bei bestimmten Beschäftigungsgraden.

5. Schnutenhaus erkennt den Einfluß der Kostenremanenz.

2. Kritische Würdigung

Nachdem wir die Ansichten von Schnutenhaus über seinen Begriff Betriebsstrukturkosten kennengelernt haben, wollen wir sie kritisch betrachten. Wie bei Rummel gehen wir so vor, daß wir zuerst den Inhalt der einzelnen Abschnitte behandeln, um dann am Schluß das Gesamtergebnis seiner Ansichten über den Begriff der «festen Kosten» zu beurteilen.

a) Zum Begriff

Als erstes wollen wir uns die einzelnen Merkmale des Begriffs Betriebsstrukturkosten ansehen.

1. Als Hauptmerkmal haben wir den Schutz und die Sicherung der Struktur der Unternehmung kennengelernt. Dieses Merkmal gliedert Schnutenhaus in Schutz und Sicherung zur Erhaltung des gegenwärtigen und zukünftigen Lebens der Organisationsträger im einzelnen und in Schutz und Sicherung zum Aufbau der Unternehmung im ganzen in jedem Stadium der Unternehmung.

Wir wollen uns zuerst mit dem ersten «Untermerkmal» befassen:

[154] Schnutenhaus a. a. O., S. 93.

Das Ziel ist die Erhaltung der Organisationsträger. Das Mittel zu diesem Zweck ist nach Schnutenhaus «der Schutz und die Sicherung». Sobald man aber diesen feinen Unterschied in den Auffassungen der Worte Schutz und Sicherung einerseits und Erhaltung andererseits machen will, muß man auch sagen, gegen was sich dieser Schutz und diese Sicherung richten. Wenn man dies nicht tut und wie Schnutenhaus nur von «Schutz und Sicherung zur Erhaltung» spricht, fällt die Unterscheidung dahin, und Schutz und Sicherung ist dann gleichbedeutend wie Erhaltung und kein Mittel zum Zweck mehr. Folglich ist entweder das Kriterium Schutz und Sicherung oder aber Erhaltung in der Definition überflüssig.

Man kann diesen kritischen Gedanken noch weiter verfolgen und sagen, daß es, auch wenn Schnutenhaus angeben sollte, gegen welche Einflüsse sich der Schutz und die Sicherung zu richten haben, — infolge der dadurch sich ergebenden Einschränkung des Begriffs — Kosten gibt, welche zur Erhaltung, nicht aber zum Schutz und zur Sicherung dieser Erhaltung dienen. Schnutenhaus will aber in diesem Zusammenhang alle Kosten, die zur Erhaltung der Struktur dienen, erfassen. Damit wird klar, daß in jedem Fall die Wendung Schutz und Sicherung zur Erhaltung unglücklich gewählt ist.

Der Erhaltungsgedanke bezieht sich auf das gegenwärtige und zukünftige Leben der Organisationsträger im einzelnen. Bei diesem klaren Teil des Merkmals möchten wir darauf aufmerksam machen, daß Schnutenhaus damit betont, die Zukunft sei in bezug auf die Erhaltung eingeschlossen, was für den ganzen Begriff von großer Bedeutung ist. — Auf die einzelnen Organisationsträger werden wir bei der Erfassung zu sprechen kommen.

Das zweite Untermerkmal enthält das Kriterium Schutz und Sicherung zum Aufbau der Unternehmung im ganzen in jedem Stadium der Unternehmung. Hier stellt sich sofort die Frage, was Schnutenhaus unter Aufbau versteht. Wir haben gesehen, daß er an Stelle von Aufbau von «Fortschritt» und «Schaffung neuer Werte» spricht, womit klar wird, was er unter Schutz und Sicherung zum Aufbau verstanden haben will. Hierzu möchten wir nur noch betonen, daß damit nicht die Aufbaukosten, sondern nur die Schutz- und Sicherungskosten zum Aufbau darunter fallen [155]. — Auf die einzelnen Stadien der Unternehmung werden wir im nächsten Kapitel zu sprechen kommen.

2. Das weitere Merkmal, daß die Kosten betriebsnotwendig aufgebracht oder durch natürlichen Selbstverzehr der Träger hingenommen werden müssen, scheint uns überflüssig; denn betriebsnotwendig heißt nach Schnutenhaus strukturnotwendig und im Merkmal «Schutz und Sicherung zur Erhaltung der Organisationsträger und zum Aufbau der Unternehmung» ist diese Strukturnotwendigkeit bereits enthalten. Das «Aufbringen oder durch natürlichen

[155] Reine Aufbaukosten will Schnutenhaus aktivieren; vergleiche Schnutenhaus a. a. O., S. 111 f. und 114.

Selbstverzehr der Träger Hinnehmen müssen» ist im Kostenbegriff enthalten und ebenfalls nicht notwendig.

3. Am Schluß seiner Definition — gewissermaßen als Anhängsel — nimmt Schnutenhaus den Verlauf hinein. Wenn man dies tut und aussagt, daß sich diese Kosten «in ihrer Veränderung als schwer beweglich oder im alten Sinn als fest» verhalten, muß man diese Aussage in einer Definition auch als Merkmal anerkennen. Dies tut aber Schnutenhaus nicht. Wie wir gesehen haben, will er ausdrücklich nicht den Verlauf, sondern nur die Ursache der Kosten für seine Erfassung verwenden. Folglich gehört diese Aussage über den Verlauf nicht in die Umschreibung hinein.

An der Aussage an sich sei nebenbei noch kritisch bemerkt, daß Schnutenhaus sagen sollte, was für eine Veränderung gemeint ist; denn es ist nicht selbstverständlich und auch nicht gleichgültig, ob es sich um eine Veränderung, hervorgerufen durch Aenderungen im Beschäftigungsgrad, in sonstigen Kostenbeeinflussungsfaktoren, in Leitungsdispositionen oder in den drei zusammen, handelt.

Damit haben wir die verschiedenen Merkmale des Begriffs Betriebsstrukturkosten kritisch betrachtet. Zusammenfassend können wir festhalten, daß nach dieser Kritik der Begriff wie folgt zu definieren ist: Unter Betriebsstrukturkosten verstehen wir solche Kosten, welche durch Schutz und Sicherung des gegenwärtigen und zukünftigen Lebens der Organisationsträger im einzelnen und zum Aufbau der Unternehmung im ganzen in jedem Stadium der Unternehmung entstehen.

Es wäre jetzt noch zu untersuchen, ob diese Definition genügt, um die Betriebsstrukturkosten zu erfassen. Da aber Schnutenhaus selber ein ganzes «Erfassungssystem» aufstellt, müssen wir vorläufig annehmen, daß dies nicht der Fall ist; denn sonst wäre ja dieses System überflüssig. Darum wollen wir zuerst die Erfassung kritisch betrachten und schauen, ob sie Kriterien enthält, die nicht in der Umschreibung des Begriffs enthalten sind.

Abschließend sei zur Bezeichnung Betriebsstrukturkosten noch bemerkt, daß man diese vielleicht abkürzen und nur von Strukturkosten sprechen könnte; denn Schnutenhaus macht keinen Unterschied zwischen Unternehmung und Betrieb, und es ist klar, daß es sich dabei um die Struktur des Betriebes bzw. der Unternehmung handelt. Sonst scheint uns dieser Name richtig gewählt zu sein, um den Begriff, so gut es in einem Wort möglich ist, zu charakterisieren.

Mit der Kritik an der Bezeichnung «feste Kosten» durch Schnutenhaus sind wir nicht ganz einverstanden. Wenn in der betriebswirtschaftlichen Literatur von festen Kosten die Rede ist, wird stillschweigend angenommen, daß sich diese Festigkeit in bezug auf den Beschäftigungsgrad bezieht. Für die Kosten, die als unabhängig vom, bzw. fest in bezug auf den Beschäf-

tigungsgrad definiert werden, läßt die Bezeichnung feste Kosten nicht schlecht auf den Begriff schließen, besonders wenn die stillschweigende Annahme «in bezug auf den Beschäftigungsgrad» allgemein bekannt ist und in der Regel auch anerkannt wird.

b) Zur Erfassung

Das ganze Erfassungssystem von Schnutenhaus ist auf organisatorischer Grundlage aufgebaut. Da es zu weit führen würde und wohl interessant, aber für unsere Arbeit nicht unbedingt notwendig ist, dieses ganze Organisationssystem rein vom organisatorischen Standpunkt aus zu prüfen, begnügen wir uns damit, die einzelnen Kombinationensreihen im Hinblick auf ihre Bedeutung für die Erfassung der Betriebsstrukturkosten kritisch zu würdigen.

Die erste Kombinationsreihe, in der die Unternehmung in ihre Hauptaufgabengebiete zergliedert wird, verwendet Schnutenhaus bei der Erfassung nur um auszusagen, daß die Arbeitsverschleißabschreibungen der Arbeitshilfsmittel, der technischen Einrichtungen und der Betriebspersonen in Beschaffung, Fertigung und Vertrieb wegen ihrer unmittelbaren Berührung mit dem Produkt immer zu den Erzeugnisbestehenskosten und der Arbeitsverschleiß der Arbeitshilfsmittel bei Betriebspersonen und technischen Einrichtungen in der Verwaltungsabteilung je nach dem Zweck zu den Betriebsstruktur- oder Erzeugnisbestehenskosten zu rechnen sind. Dazu ist kritisch zu bemerken, daß die Unterteilung in Beschaffung, Fertigung und Vertrieb zwecklos ist; denn es ist ja gleichgültig, in welches dieser drei Hauptaufgabengebiete die Arbeitsverschleißabschreibungen der Arbeitshilfsmittel, der technischen Einrichtungen und der Betriebspersonen fallen, immer sind es Erzeugnisbestehenskosten. Weiter ist zu sagen, daß, wenn die Zugehörigkeit der oben genannten Kosten zur Verwaltung nicht genügt, sondern noch nach dem Zweck gefragt werden muß, es doch viel einfacher ist, bei allen Kosten direkt nach dem Zweck zu fragen, statt den Umweg über die Hauptaufgabengebiete zu machen. Wenn Schnutenhaus aber auf einer Einteilung beharrt, muß er sie vereinfachen und nur Verwaltung und z. B. «wertschaffende Abteilung» (Beschaffung, Fertigung und Vertrieb) unterscheiden und nicht durch eine für die Erfassung der Betriebsstrukturkosten zwecklose Fünfteilung der ersten Kombinationsreihe diese nur erschweren. Dies um so mehr als er das Hauptaufgabengebiet Finanzierung bei der Erfassung überhaupt nicht erwähnt. Nach unserer Ansicht wäre es am besten, diese Kombinationsreihe ganz wegzulassen; denn sie ist — auch vereinfacht — praktisch zwecklos.

Auch gegen die zweite Kombinationsreihe, in der vier Organisationsträger unterschieden werden (Betriebsperson, mechanische Arbeitsmittel, Raum und Organisationsgemeinschaftsträger), müssen wir bedeutende Einwände erheben. Für die Erfassung der Betriebsstrukturkosten geht Schnutenhaus beim

Raum gleich vor wie bei den technischen Einrichtungen. Auch beim Organisationsgemeinschaftsträger ist der Zweck für die Einteilung der Kosten maßgebend. Damit ist die Unterteilung in Raum, technische Einrichtungen und Organisationsgemeinschaftsträger zwecklos; denn es ist gleichgültig, von welchem dieser drei Organisationsträger die Kosten verursacht werden, weil Schnutenhaus alle Kosten, die zu einem dieser drei Organisationsträger gehören, bei der Einteilung in Betriebsstruktur- und Erzeugnisbestehenskosten — also bei der Erfassung der Betriebsstrukturkosten — auf die gleiche Art behandelt.

Beim Organisationsträger Betriebsperson muß immer nach der Funktion, die er ausübt, gefragt werden. Hier wird mit der fünften Reihe kombiniert. Die Unterscheidung in Organisationsträger Betriebsperson und «andere Organisationsträger» ist somit zweckvoll, sofern wir in der fünften Kombinationsreihe Kriterien für die Erfassung vorfinden.

Wir möchten besonders bei dieser Kombinationsreihe betonen, daß sich unsere kritischen Bemerkungen auf die Bedeutung für die Erfassung, nicht aber auf die Reihe an sich bezieht. Es sei hier hervorgehoben, daß mit dieser Reihe die Struktur der Unternehmung sehr gut analysiert wird, was für den ganzen Betriebsstrukturkostenbegriff von großer Bedeutung ist.

In der dritten Kombinationsreihe, in der die Stadien der Bewegung der Organisationsträger unterschieden werden, nimmt sich Schnutenhaus die Mühe, die Begriffe Stillstand und Bereitschaft herauszuarbeiten, um dann damit nur festzustellen, daß alle Kosten des Stillstandes und der Bereitschaft langfristige Betriebsstrukturkosten ergeben. Die Unterscheidung ist somit für die Erfassung überflüssig. Es würde genügen und wäre viel einfacher, beide Begriffe zusammenzufassen.

Gegen den Begriff Anlauf und seine Verwendung haben wir nichts einzuwenden. Die Kosten des Anlaufes verursachen langfristige Betriebsstrukturkosten, wenn die in diesem Zustand erzeugten Produkte keinen Absatzmarkt finden; sonst geht die Erfassung gleich wie im Ab- und Auslauf vor sich.

Beim Begriff Ablauf und Auslauf müssen wir wieder die gleiche Kritik anbringen wie bei Stillstand und Bereitschaft: ihre Unterscheidung wird für die Erfassung nicht verwendet. Kosten, die in beiden Stadien entstehen, werden gleich behandelt, d. h. bei beiden wird die vierte Kombinationsreihe zu Hilfe gezogen.

Von den drei Stadien des persönlichen Verfassungszustandes der Organisationsträger in der vierten Kombinationsreihe ergeben die Kosten der Organisationsträger des Leistungsaufbaues und des Leistungsverfalles langfristige Betriebsstrukturkosten. Es ist verständlich, daß Schnutenhaus hier diese beiden Zustände nicht zusammenfassen kann, weil dazwischen der Zustand des Leistungserhaltes liegt. Dieser verursacht kurzfristige Betriebsstrukturkosten,

sofern der Verschleiß nicht unmittelbar dem Arbeitsprodukt dient und Erzeugnisbestehenskosten bewirkt. Gegen die Idee, diese Kombinationsreihe für die Erfassung der Betriebsstrukturkosten zu gebrauchen, möchten wir nichts einwenden, wohl aber gegen die für den gleichen Begriff gebrauchten verschiedenen Bezeichnungen. Für Leistungsverfall z. B. spricht Schnutenhaus auch von Wertminderung, natürlichem Verschleiß und Eigenverschleiß. Dies wirkt sich ungünstig aus, indem leicht Unklarheiten entstehen und die ganze Anwendung seiner Gedanken sehr erschwert wird, besonders wenn er dann in seinem praktischen Anwendungsweg für die Betriebsstrukturkostenerfassung z. B. von Kosten für Unterhalt und «gegen Verfall» spricht und damit Leistungserhalt meint.

Um die Betriebsstrukturkosten des Organisationsträgers Betriebsperson zu erfassen, ist nach deren Funktion zu fragen. Diese Funktionen kommen in der fünften Kombinationsreihe zum Ausdruck. Wenn es sich um Wurzel- oder Kernfunktionen handelt, sind es Betriebsstrukturkosten. Wenn sie im Stadium des Stillstandes und der Bereitschaft als betriebsnotwendig betrachtet werden, sind sie langfristiger, sonst kurzfristiger Art. Die andern Funktionen verursachen je nach Zweck kurzfristige Betriebsstrukturkosten oder Erzeugnisbestehenskosten. Es ist somit kein Grund vorhanden, für die Erfassung der Betriebsstrukturkosten die «andern Funktionen» weiter zu unterteilen, wie dies Schnutenhaus tut. Eine Kritik ihrer nicht sehr klaren Unterscheidung erübrigt sich deshalb.

Nach dieser Betrachtung wollen wir die Kriterien, die der Kritik standgehalten haben, zusammenfassen und damit den praktischen Anwendungsweg darstellen:

1. Die erste Kombinationsreihe fällt weg.

2. In der zweiten Reihe werden der Organisationsträger Betriebsperson und «andere Organisationsträger» (Raum, technische Einrichtungen und Organisationsgemeinschaftsträger zusammengefaßt) unterschieden. Die Betriebsperson ist auf ihre Funktion hin zu untersuchen und mit der fünften Reihe zu kombinieren. Bei den andern Organisationsträgern ist nach dem Zweck zu fragen, um festzustellen, ob sie Betriebsstrukturkosten oder Erzeugnisbestehenskosten verursachen.

3. Kosten im Zustand Stillstand und Bereitschaft (beide in einem Begriff zusammengefaßt) und im Anlauf für Fabrikate, welche keinen Absatzmarkt finden, ergeben langfristige Betriebsstrukturkosten. Die übrigen Kosten im Anlauf und die Kosten im Ablauf und Auslauf sind mit der vierten Reihe zu kombinieren.

4. Kosten von Organisationsträgern im Leistungsaufbau und Leistungsverfall verursachen langfristige, im Leistungserhalt kurzfristige Betriebsstruktur-

kosten, sofern sie nicht unmittelbar dem Produkt dienen und Erzeugnisbestehungskosten ergeben.

5. Wenn die Betriebsperson Wurzel- oder Kernfunktionen ausübt, und diese auch im Zustand Stillstand und Bereitschaft (beide Begriffe in einem zusammengefaßt) als betriebsnotwendig betrachtet werden, verursacht sie langfristige, sonst kurzfristige Betriebsstrukturkosten. Wenn sie andere Funktionen ausübt, gehören diese Kosten je nach Zweck zu den kurzfristigen Betriebs- oder zu den Erzeugnisbestehenskosten.

Wir sehen aus dieser Zusammenfassung, daß die Merkmale des Erfassungssystems kritisch betrachtet stark reduziert werden müßten. Es ist fraglich, ob Schnutenhaus dann seine Erfassungsmethode noch aufrechterhalten würde. Dies um so mehr als wir den wesentlichsten kritischen Punkt seines ganzen Systems noch nicht erwähnt haben. Dieser besteht darin, daß bei den Kosten der Betriebspersonen, die andere als Kern- oder Wurzelfunktionen ausüben und bei den «andern Organisationsträgern», sofern es sich um Leistungserhalt handelt, nach dem Zweck gefragt werden muß, um entscheiden zu können, ob es sich um Erzeugnisbestehens- oder Betriebsstrukturkosten handelt. Bei ihnen braucht man folglich das ganze Erfassungssystem nicht. Da sie aber den Großteil aller Kosten ausmachen, lohnt es sich nach unserer Ansicht gar nicht, für die andern Kosten das komplizierte System zu gebrauchen.

Da sie in keinem Zusammenhang mit den Kombinationsreihen stehen, haben wir drei Gedanken seines praktischen Anwendungsweges in unserer Kritik der Erfassung noch nicht erwähnt. Wir wollen dies hier nachholen:

Im ersten Gedanken seines Anwendungsweges sagt Schnutenhaus: «Betriebsbestehen ist Struktursicherung; Erzeugnisbestehen ist Beschäftigungssicherung». Damit will er anscheinend die Leitidee seiner Erfassung in einem prägnanten Satz wiedergeben. Dies ist aber schlecht gelungen; denn Betriebsbestehen «ist» nicht Struktursicherung. Wie wir bei der Darstellung des Begriffs bereits gesehen haben, könnte man nach Schnutenhaus die Betriebsstrukturkosten auch als Betriebsbestehenskosten bezeichnen. Für ihn ist — abgesehen von einer geringen Nüancierung, die aber in diesem Zusammenhang keine Rolle spielt — Betriebsbestehen gleich Betriebsstruktur oder kurz Struktur, nicht aber Struktur«sicherung». Diese Kritik gilt analog auch für den zweiten Teil des Satzes. Darum sollte der erste Gedanke des praktischen Anwendungsweges vermutlich wie folgt lauten: Die Betriebsbestehenssicherung verursacht Betriebsstrukturkosten, die Beschäftigungssicherung dagegen Erzeugnisbestehenskosten.

Mit dem zweiten Gedanken sind wir einverstanden: Jede unsaubere Kostenart ist in saubere Kostenarten zu zerlegen.

Im vierten Gedanken seines praktischen Anwendungsweges sagt Schnutenhaus, daß alle Kosten für Organisationsträger und gegenwärtige Kostenträger

wie zu entwickelnde Kostenträger in betriebsnotwendiger Reservestellung langfristige Betriebsstrukturkosten sind [156]. Dazu gehören z. B. «Löhne für Arbeiter, die augenblicklich in ihrer Abteilung beschäftigungslos sind, aber nach Ansicht des Unternehmens in naher Zukunft wieder in den Arbeitsprozeß eingegliedert werden können» [157]. Es ist merkwürdig, daß Schnutenhaus diesen interessanten und nach unserer Ansicht richtigen Gedanken nicht in sein Kombinationssystem einbaut, sondern nur bei der Erfassung aufzählt. Auch hier müssen wir kritisch bemerken, daß das System von Schnutenhaus für die Erfassung dieser Kosten unbrauchbar ist, und man mit der Frage nach ihrem Zweck, d. h. ob sie zum Schutz und zur Sicherung der Struktur gehören oder nicht, auskommen muß.

Abschließend kommen wir wieder auf den Begriff Betriebsstrukturkosten zurück und können nun feststellen, daß man sich mit der Definition von Schnutenhaus begnügen muß, um seine Betriebsstrukturkosten zu erfassen, da das Erfassungssystem in der Hauptsache un- oder nur schwer brauchbar ist und keine wesentlichen, in der Umschreibung des Begriffs nicht enthaltenen Kriterien enthält.

Der gestützt auf unsere kritische Betrachtung aufgestellte Begriff Betriebsstrukturkosten enthält einen klaren Inhalt und Umfang. Wir brauchen uns deshalb mit dem Begriff an sich nicht mehr zu befassen. Die Antwort auf die Frage, ob nun dieser Begriff für die Lösung des Problems der festen Kosten einen Fortschritt ermöglicht, werden wir erst in den folgenden Kapiteln geben können.

Zum Schluß wollen wir noch das Wertvolle am Erfassungssystem erwähnen. Es liegt in der Durchleuchtung der Struktur der Unternehmung. Wir vermuten, daß dieses Durchleuchten ursprünglich der einzige Zweck war, dann aber von Schnutenhaus zu seinem System aufgebaut wurde. Mit dieser Analyse der Struktur und ihrer nach unserer Ansicht an sich gut herausgearbeiteten Bewegungen wird klar, was unter Struktur verstanden wird. Dies ist für den Begriff Betriebsstrukturkosten wichtig, weil darin der Begriff Struktur ein Hauptmerkmal darstellt.

c) Zur Einteilung

Leider hat es Schnutenhaus unterlassen, in einem besonderen Kapitel eindeutig festzulegen und zusammenzufassen, was er mit der Einteilung in lang- und kurzfristige Betriebsstrukturkosten will. Wohl erfahren wir aus vielen Nebenbemerkungen und Beispielen, daß ein preispolitischer Gesichtspunkt der Hauptgrund seiner Einteilung ist. Die kurzfristigen Betriebsstruktur-

[156] Schnutenhaus a. a. O., S. 89 bis 92.
[157] Schnutenhaus a. a. O., S. 90.

kosten sollen nach Möglichkeit zuerst im Preis hereingebracht werden, die langfristigen dagegen je nach Konjunkturlage erst, wenn es die Preisfestsetzungsbehörde erlaubt. Aber warum Schnutenhaus gerade diese Einteilung vornimmt und nicht eine andere, sagt er nicht.

Merkwürdig muten auch die Namen lang- und kurzfristig an. Fällt hier Schnutenhaus nicht auf das von ihm stark bekämpfte Denken, welches die Zeit als Kriterium wählt, zurück?

Die Einteilung, die Schnutenhaus am Schluß seiner Arbeit wiedergibt, können wir mit seinen eigenen Begriffen vereinfachen und wie folgt zusammenfassen: Betriebsstrukturkosten des Leistungsaufbaues, des Leistungserhaltes und der Reservestellung sind langfristiger, die des Leistungsverfalles kurzfristiger Art.

Ueber die Abgrenzung der beiden Betriebsstrukturkostenarten an sich haben wir nichts zu bemerken. — Auf ihren Verlauf werden wir im übernächsten Kapitel zu sprechen kommen.

d) Zu den Beispielen

Es ist sehr anerkennenswert, daß Schnutenhaus außerordentlich viele Beispiele zur Erläuterung seiner Theorie anführt. Bemerkenswert ist auch die achtzehnseitige, alphabetische Aufzählung der Gemeinkostenarten mit der Angabe, ob es sich um langfristige, kurzfristige Betriebsstruktur- oder Erzeugnisbestehenskosten handelt.

Die Beispiele entsprechen dem System von Schnutenhaus. An Ihnen ist nichts auszusetzen.

e) Zum Verlauf

Mit der Aussage, daß die Betriebsstrukturkosten mit der Aenderung der Struktur der Unternehmung ändern und auch vom Wirtschafter veränderlich gehalten werden können, sind wir vollständig einverstanden.

Daß sich die Struktur und damit die Betriebsstrukturkosten bei verschiedenem Beschäftigungsgrad ändern, bzw. ändern können, bestreiten wir nicht. Aber das Wissenswerte an dieser Tatsache, nämlich die Frage nach dem Verlauf der Betriebsstrukturkosten im Verhältnis zum Beschäftigungsgrad, bzw. die Frage nach einer oder mehreren diesbezüglichen Gesetzmäßigkeiten, beantwortet Schnutenhaus nicht, obschon doch gerade darin das zu lösende Problem der festen Kosten besteht. Was er darüber äußert, ist sehr ungenau und deutet teilweise auf einen Widerspruch hin; denn, wenn er schon sagt, daß die Betriebsstrukturkosten als schwer beweglich oder im alten Sinn als fest zu bezeichnen sind, darf er dann später nicht behaupten, daß sie sich viel stärker ändern, als man glaubt.

Auch über die eventuelle Verschiedenartigkeit im Verlauf der lang- und kurzfristigen Betriebsstrukturkosten sagt Schnutenhaus nichts Genaues aus.

Wohl ist allgemein ersichtlich, daß die langfristigen Betriebsstrukturkosten fester, d. h. innerhalb größerer Beschäftigungsgradänderungen eher unveränderlich bleiben als die kurzfristigen. Aber irgendeine scharfe Trennung im Verlauf besteht nicht. Dies können wir aus den einzelnen Beispielen ableiten: Gebäude- und Grundsteuern, Gebäude- und Kraftfahrzeugversicherungen, Pförtnerlöhne und gesetzliche Beiträge an Berufsgenossenschaften sind kurzfristige Betriebsstrukturkosten. Dagegen zählt er «Löhne für Dienstjubiläen», Gehälter und Löhne für Forschung, Beiträge an wissenschaftliche Vereine und Prämienzahlungen für die Alters- und Hinterlassenenversicherung zu den langfristigen Betriebsstrukturkosten [158].

Man könnte glauben, Schnutenhaus wolle über eine eventuelle Gesetzmäßigkeit im Verlauf der lang- und kurzfristigen Betriebsstrukturkosten hinweggehen. Dies ist wohl auf den Endzweck der Bildung des Betriebsstrukturkostenbegriffs zurückzuführen. Wir wissen, daß er diesen Begriff letzten Endes nur geschaffen hat, um eine Ausgangsgrundlage für eine sozialistische Preispolitik zu besitzen. Es soll damit der Preisbehörde ein Mittel in die Hand gegeben werden, um bestimmen zu können, welche Kosten je nach Konjunkturlage, Branchenverhältnissen usw. im Preise eingerechnet werden dürfen. Dieser Betrachtungsstandpunkt sollte aber nicht dazu führen, daß die Berücksichtigung des Beschäftigungseinflusses vernachlässigt, sondern gefördert wird. Dies ist u. a. auch daraus ersichtlich, daß Schnutenhaus die Bedeutung des kritischen Punktes des Umsatzes hervorhebt. Gerade hier wäre aber eine gesetzmäßige Erfassung des Beschäftigungseinflusses auf die Betriebsstrukturkosten von großem Nutzen; denn, wenn er den Verlauf der Kosten in bezug auf den Beschäftigungsgrad nicht kennt, muß er bei jeder Umsatzgröße, d. h. bei jedem ihn interessierenden Beschäftigungsgrad sämtliche Kosten addieren, ohne irgendwelche Schlüsse aus früheren Berechnungen ziehen zu können.

Wir müssen uns hier mit diesen Bemerkungen begnügen; denn wir kennen ja die Gedanken in der leider bis heute noch nicht erschienenen Fortsetzung des Buches von Schnutenhaus nicht und wollen deshalb lieber abwarten, bis wir seine Ansichten über den Verlauf der Betriebsstrukturkosten genau erfahren, statt uns allzu sehr auf seine zum Teil nur nebenbei gemachten Aeußerungen zu stützen. Auf jeden Fall müssen wir aber doch noch feststellen, daß Schnutenhaus den Einfluß des Beschäftigungsgrades auf die Betriebsstrukturkosten und hauptsächlich auf seine beiden Unterarten wenigstens grundsätzlich schon in seinem ersten Band hätte vorwegnehmen sollen; denn die Erforschung des Verlaufs und das Suchen von Ursachen für Erfassungskriterien hangen eng zusammen.

[158] Schnutenhaus a. a. O., S. 174 ff.

f) Vergleich mit der Literatur und Schlußbemerkungen

Mit den Betriebsstrukturkosten, d. h. den Kosten, die für die Erhaltung der Struktur der Unternehmung aufgewendet werden, schafft Schnutenhaus nach unserer Ansicht einen Begriff mit klarem Inhalt und Umfang, obschon an verschiedenen Punkten der Definition Kritik geübt werden mußte. Anders verhält es sich mit dem auf organisatorischem Denken sich stützenden Erfassungssystem. Wie wir gesehen haben, ist dieses trotz des großen Umfanges und teilweise komplizierten Inhaltes von so geringer Aussagemöglichkeit, daß man es als praktisch unbrauchbar fallen lassen muß. Deshalb sind die Betriebsstrukturkosten mittels der Umschreibung des Begriffs zu erfassen. Um sie von den entsprechend dem Beschäftigungsgrad variierenden, nur für das Erzeugnis aufgewendeten Kosten zu unterscheiden, ist folglich nach dem Zweck, bzw. nach der Ursache zu fragen.

Da die Betriebsstrukturkosten den sogenannten festen Kosten entsprechen, erfaßt Schnutenhaus somit die festen Kosten mit einem Kriterium, das aus den Ursachen besteht. Damit gesellt er sich grundsätzlich zu den Schriftstellern, die die Einteilungskriterien der Kosten nicht in der Bewegung, sondern in der Verursachung suchen und die festen Kosten mit Begriffen wie Kapazität und Bereitschaft definieren. Der Unterschied zu ihnen liegt darin, daß es ihm gelingt, ein deutlicheres Merkmal für seinen Begriff herauszuarbeiten. Er begnügt sich nicht — wie bisher in der Literatur — mit einem ganz allgemeinen Begriff, der unscharf gebildet ist und es im einzelnen Fall und besonders bei Grenzfällen nicht oder nur schlecht ermöglicht, die festen Kosten von den andern abzugrenzen. Sein Merkmal Struktur haben wir bei der Behandlung der Organisationsträger der Unternehmung (Betriebsperson, technische Arbeitsmittel, Raum und Gemeinschaftsträger) kennengelernt. Wir haben gesehen, daß der Inhalt seines Strukturbegriffes durch die zweite Kombinationsreihe eindeutig bestimmt, und der Umfang scharf umrissen ist. Dadurch wird sein Betriebsstrukturkostenbegriff zu einem präzisen, speziell für die Erfassung gebauten Werkzeug und es gelingt Schnutenhaus auch — viel besser als mit seinem Erfassungssystem — die festen Kosten mit einem einfachen Haltegriff gut zu erkennen und zu klassieren. Dies bedeutet für die betriebswirtschaftliche Literatur einen Fortschritt.

Obschon Schnutenhaus für die Behandlung des Einflusses des Beschäftigungsgrades auf die Kosten auf seine Fortsetzung verweist, können wir doch schon aus der behandelten Arbeit ersehen, daß er kaum erfolgreich sein wird. Dies ist besonders bei der Einteilung in lang- und kurzfristige Betriebsstrukturkosten feststellbar. Hier gelingt es ihm nicht, den Einfluß des Beschäftigungsgrades innerhalb der Betriebsstrukturkosten zu erfassen. In seiner Einteilung spiegelt sich der Einfluß des Beschäftigungsgrades viel unbestimm-

ter als in der bekannten Unterteilung der festen Kosten in starre und Sprungkosten. Gegenüber den Erkenntnissen in der betriebswirtschaftlichen Literatur hat er somit keinen Fortschritt erzielt.

Es ist schade, daß Schnutenhaus dem Verlauf zu wenig Beachtung schenkt und sein Augenmerk praktisch ausschließlich der Erforschung von Erfassungs-Kriterien, die er richtigerweise in den Ursachen sucht und auch findet, zuwendet. Vielleicht wäre es ihm auf diesem Wege gelungen, mit Merkmalen, die in der Ursache liegen, eine Einteilung der festen Kosten vorzunehmen, die zugleich eine Gesetzmäßigkeit im Verlauf, d. h. im Einfluß des Beschäftigungsgrades, widerspiegelt.

IV. Begriff der festen Kosten nach Walther

A. Allgemeines

Als dritten und letzten Autor wollen wir Walther kennenlernen. Seine Ansichten hat er im ersten Band seiner «Einführung in die Wirtschaftslehre der Unternehmung» dargelegt [159].

Darin untersucht Walther den Betrieb. Unter Betrieb versteht er «die unter dem Gesichtspunkt der Wirtschaftlichkeit zu betrachtende Leistungserstellung der Unternehmung» [160], wobei er die Unternehmung als «eine dauernde, wirtschaftliche Leistungen für Dritte erstellende, über Vermögen verfügende, einheitlich geleitete, selbständige Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft» definiert [161]. Im Betrieb betrachtet er nur die inneren Beziehungen der Unternehmung. Im zweiten Band untersucht er die äußeren Beziehungen.

Zu Beginn seiner Untersuchungen unternimmt Walther eine Abklärung des Erfahrungsobjektes der Betriebswirtschaftslehre, um daraus das theoretische Erkenntnisobjekt begrifflich zu erfassen. Dann schafft er sich die nötigen grundlegenden Begriffe, wobei er meistens eigene Wege geht. Diese Begriffe erweisen sich im Laufe der Untersuchung als wertvolle Werkzeuge, die es ihm erlauben, wichtige Erkenntnisse zu fördern.

Innerhalb des Abschnittes über die Kosten- und Kalkulationslehre finden wir Walthers Theorie der Kostenabhängigkeit, worin er auf ganz eigene Art und ausführlich die «festen Kosten» untersucht [162]. Er geht dabei so vor, daß er zuerst den betriebswirtschaftlichen Vorgang der Leistungserstellung durchleuchtet und eine allgemeine Theorie der Leistungserstellung entwickelt. Damit schafft er sich die Grundlage, um die verschiedenen Kostenabhängigkeiten aufzudecken und sich eine allgemeine Theorie der Kostenabhängigkeit zu bilden. Diese Theorie hat Walther nicht für eine bestimmte Branche, sondern für alle Unternehmungsarten entwickelt. Zur Ueberprüfung ihrer allgemeinen Brauchbarkeit wendet er sie auf eine ganze Reihe markanter Spezialfälle an. Anschließend betrachtet er den Verlauf der Kosten in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad, wobei er besonders auf die Begriffe progressiv und degressiv zu sprechen kommt und dazu der Remanenz der Gemeinkosten einen kleinen Abschnitt widmet.

[159] Alfred Walther: Einführung in die Wirtschaftslehre der Unternehung, Band I: Der Betrieb, Zürich 1947; Band II: Die Unternehmung, Zürich 1953. Der zweite Band ist erst nach Abschluß dieser Arbeit erschienen und konnte nicht mehr berücksichtigt werden.

[160] Walther a. a. O., S. 12.

[161] Walther a. a. O., S. 6.

[162] Walther a. a. O., S. 225 bis 305.

Um das Vorgehen und den Gesichtspunkt speziell bei der Behandlung der Kostenabhängigkeit ganz zu verstehen, ist zu erwähnen, daß Walther ursprünglich als Ingenieur im Tiefbau und in der Fabrikationsunternehmung tätig war und sich erst später der Betriebswirtschaftslehre ganz zugewandt hat. Dies mag wahrscheinlich der Grund sein, warum er z. B. die Analyse der Leistungserstellung als Grundlage für die Entwicklung der Theorie der Kostenabhängigkeit wählt und darin gewissermaßen einen technisch-betriebswirtschaftlichen Betrachtungsstandpunkt einnimmt.

B. Kostenbegriff

Unter Aufwand versteht Walther «den in der Erfolgsrechnung der Unternehmung verbuchten, irgendwie in Geldeinheiten bewerteten und in Geldeinheiten ausgedrückten gesamten Vermögensabgang» [163]. Dieser Aufwand entsteht infolge der Leistungserstellung, anderer äußerer Einwirkungen auf das Vermögen und infolge Neubewertung des Vermögens aus Gründen der Unternehmungspolitik [164]. Von diesem in der Erfolgsrechnung der Unternehmung gebrauchten Begriff leitet er den Kostenbegriff ab, der ihm für die Betriebsabrechnung dienen soll. Die Betriebsabrechnung ist nach Walther das Instrument, das erlaubt, «den ausschließlich durch die Leistungserstellung bedingten, nach bestimmten, gleichbleibenden und objektiven Gesichtspunkten bewerteten Vermögensabgang festzustellen und so eine objektive Prüfung der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung zu ermöglichen» [165].

Vom gesamten Aufwand trennt Walther den Aufwand ab, der nichts mit der Leistungserstellung zu tun hat (sogenannten betriebsfremden oder neutralen Aufwand) und erhält so den Betriebsaufwand. Weil der Vermögensabgang in diesem Betriebsaufwand zum Teil nicht objektiv bewertet ist, muß er nun nach Möglichkeit von jeder willkürlichen Bewertung befreit werden. Dies gilt vor allem für die Abschreibungen und Zinsen. So kommt Walther zu einem Kostenbegriff, den er wie folgt umschreibt: «Unter Kosten verstehen wir den in der Betriebsabrechnung aufgezeichneten, mit Rücksicht auf die Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung nach gleichbleibenden, objektiven Regeln bewerteten, durch die Leistungserstellung bedingten Vermögensabgang» [166]. Unter Vermögensabgang versteht er dabei

[163] Walther a. a. O., S. 20. Im Buch steht «Buchführung». Walther hat sich u. a. in seiner Vorlesung Betriebswirtschaftslehre III. Teil, Winter 1948/49 korrigiert. Es soll «Erfolgsrechnung» heißen.

[164] Walther a. a. O., S. 19.

[165] Walther a. a. O., S. 21.

[166] Walther a. a. O., S. 21.

die Verminderung des Vermögens, d. h. des Wertes der Gebäude, Maschinen, Einrichtungen, Vorräte, Konzessionen, Patente, Guthaben, Verminderung des Geldbestandes usw. [167]. — Die Leistungserstellung ist hier nicht im engen Sinn zu verstehen und beschränkt sich nicht nur auf die Fertigung der Produkte. Beschaffung und Betrieb gehören auch dazu [168].

Damit besitzt Walther einen klaren, vom Aufwandsbegriff scharf abgegrenzten Kostenbegriff, dessen Bezugssystem der Betrieb ist. Sein Hauptzweck ist die Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung. Gleichzeitig dient er aber auch als Grundlage für die Preisstellung [169].

Bisher haben wir die Behandlung des Beschäftigungsgrades bei den verschiedenen Autoren jeweils in einem speziellen Abschnitt vorgenommen. Bei Walther empfiehlt sich dies nicht; denn er untersucht den Beschäftigungsgrad innerhalb seiner Theorie der Leistungserstellung. Um den Zusammenhang zu wahren und um Wiederholungen zu vermeiden, folgen wir seinem Vorgehen. Darum behandeln wir gleich im nächsten Abschnitt die Theorie der Leistungserstellung.

C. Allgemeine Theorie der Leistungserstellung

Um die nötigen Grundlagen für die Bildung seiner allgemeinen Theorie der Kostenabhängigkeit zu erlangen, analysiert Walther zuerst den Vorgang der Leistungserstellung und entwickelt eine allgemeine Theorie der Leistungserstellung. Diese müssen wir hier kurz kennenlernen; denn sie ist zum Verständnis der Theorie der Kostenabhängigkeit und der uns darin interessierenden Entwicklung des Begriffs der festen Kosten notwendig.

Auf die dabei vorkommenden Begriffe Kapazität und Bereitschaft werden wir später, wenn wir den Begriff der festen Kosten in einem besonderen Kapitel behandeln, noch eingehender zu sprechen kommen.

1. Kapazität

Um Leistungen zu erstellen, braucht die Unternehmung u. a. technische Mittel, Gebäude, Maschinen und Einrichtungen, d. h. Anlagen verschiedenster Art [170]. Aus der Art und Größe dieser Anlagen ergibt sich die technische Möglichkeit, bestimmte Leistungen zu erstellen. Diese «technische

[167] Walther a. a. O., S. 5 f., 18 f., 22., 120 ff. — Vergl. auch Alfred Walther: Wesen und Bedeutung des Unternehmungsvermögens. In: Industrielle Organisation, Schweiz. Zeitschrift für Betriebswissenschaft, 19. Jahrgang, 1950, Nr. 4, S. 163 ff.

[168] Walther a. a. O., S. 14.

[169] Walther a. a. O., S. 21 und 68.

[170] Walther a. a. O., S. 230 ff.

Möglichkeit, eine bestimmte Leistungskraft einzusetzen», nennt Walther Kapazität [171].

Die Kapazität wird nur im Einproduktbetrieb durch die Leistungen gemessen, sonst im allgemeinen durch die direkten Maschinen-, Apparate-, Arbeitsplatzstunden usw. pro Periode. Als Periode wählt Walther meistens ein Jahr.

In seiner Theorie setzt er eine gleichbleibende Kapazität voraus [172].

2. Leistungsbereitschaft

Zur Erstellung von Leistungen für den Markt braucht es neben der Kapazität noch Menschen, welche die Anlagen bedienen, die Beziehungen zum Markt herstellen und die Unternehmung leiten. Dazu müssen noch die nötigen Rohstoffe, Brennstoffe, elektrische Kraft, Verbrauchsmaterialien usw. zur Verfügung stehen. Ferner braucht es eine Organisation, Beziehungen zum Markt und auch Erfahrung [173]. Erst «wenn all das vorhanden ist», ist die Unternehmung leistungsbereit [174].

Nicht zur Leistungsbereitschaft gehören die Arbeitskräfte, die nur nötig sind, wenn die Leistungserstellung selbst beginnt (wie z. B. in der Fabrik die Weberinnen, Dreher, Former und Gießer).

Die Leistungsbereitschaft braucht der Kapazität nicht zu entsprechen und kann kleiner sein, woraus sich verschiedene sogenannte Bereitschaftsstufen ergeben können. Die Leistungsbereitschaft wird mit den gleichen Maßeinheiten wie die Kapazität gemessen. Die Kapazität als unveränderliche Größe ist das Maß, mit der die verschiedenen Bereitschaftsstufen gemessen werden können.

3. Beschäftigung und Beschäftigungsgrad

«Wenn die Maschinen, Apparate usw. bedient und in Gang und die nötigen Handarbeiter zur Stelle sind und arbeiten, um Leistungen zu erstellen, ist der Betrieb beschäftigt» [175].

Die Beschäftigung wird gleich gemessen wie die Kapazität. Nur an Stelle der Arbeitsplatzstunden tritt die Arbeiterstunde, weil in diesem Zustand die Arbeitsplätze besetzt sind.

Nach Walther erhält man einen Beschäftigungsgrad, wenn die effektive Beschäftigung durch die mögliche Beschäftigung dividiert wird. Trotzdem die Beschäftigungsmöglichkeit nur besteht, wenn der Zustand der Leistungs-

171 Walther a. a. O., S. 231.
172 Walther a. a. O., S. 232.
173 Walther a. a. O., S. 233 f.
174 Walther a. a. O., S. 233.
175 Walther a. a. O., S. 234.

bereitschaft vorhanden ist, wählt er die unveränderliche Größe der Kapazität für ihre Messung [176]; denn es ist möglich, daß innerhalb einer Periode der Bereitschaftsgrad schwankt, was zur Folge hätte, daß man in der gleichen Periode ein verschiedenes Maß zur Bestimmung des Beschäftigungsgrades verwenden müßte.

Walther definiert den Beschäftigungsgrad wie folgt: «Ein Beschäftigungsgrad ergibt sich, indem man die effektive, in Maschinenstunden, Arbeiterstunden usw. pro Periode gemessene Beschäftigung durch die mit den gleichen Einheiten gemessene Kapazität dividiert» [177].

Er betont, daß es sich beim Beschäftigungsgrad nicht um die Zeit, sondern um die in einer Maschinenstunde, Arbeiterstunde oder in einem ähnlichen Begriff liegende «Leistungskraft» handelt. Nur wenn man nicht an ein Zeitverhältnis denkt, kann man die Theorie allgemein anwenden [178].

Wir haben gegen diese Bildung des Beschäftigungsgrades nichts einzuwenden. Walther arbeitet den Begriff Beschäftigung klar heraus und erfaßt damit sehr gut die Größe, die am stärksten auf die Kostenhöhe einwirkt. Günstig ist die Wahl der Kapazität als Nenner, d. h. als Maßstab, an dem die effektive Beschäftigung gemessen werden kann, weil die Kapazität als unveränderliche Größe angenommen wird [179].

4. Intensitätsgrad

Ein bestimmter Beschäftigungsgrad gibt noch keine genaue Angabe über die Leistungsmenge; denn die Leistungsmenge ist noch abhängig von der Arbeitsintensität der Arbeiter, des Bedienungspersonals, der Maschinen, von Störungen, vom technischen Zustand der Anlagen, von der Gleichmäßigkeit der Beschickung usw. [180]. Diese Faktoren faßt Walther im Intensitätsgrad zusammen. Dieser drückt aus, «wieviel effektive Leistungen in der Beschäftigungseinheit» (Arbeiter, Maschinenstunden usw.) «relativ zur möglichen Leistung geleitet worden sind» [181].

[176] Walther a. a. O., S. 235.

[177] Walther a. a. O., S. 235.

[178] Walther a. a. O., S. 236.

[179] Es sei hier noch darauf aufmerksam gemacht, daß die von Walther gewählten Maßstäbe der Beschäftigung gleichzeitig auch das Maß für die Berechnungen der Gemeinkostensätze sind. Deshalb läßt sich seine Theorie direkt in der Kalkulationslehre anwenden, was ein großer Vorteil ist.

[180] Walther a. a. O., S. 237.

[181] Statt «mögliche Leistung» in der Definition sollte besser «normalerweise mögliche Leistung» stehen; denn man könnte leicht beim Ausdruck «mögliche Leistung» an die größtmögliche Leistung denken, was aber nicht im Sinne von Walther wäre (vergl. Walther a. a. O., S. 237).

5. Nutzgrad

Während der Leistungserstellung entstehen zunächst Betriebsleistungen. «Erst wenn diese von Dritten übernommen worden sind», entstehen sogenannte Marktleistungen [182]. Eine Marktleistung kann nur auf Grund einer Betriebsleistung entstehen; aber nicht jede Betriebsleistung wird zu einer Marktleistung, d. h. nicht jede Betriebsleistung kann verkauft werden. Da die Betriebsleistungen meistens fast soviel kosten wie die Marktleistungen, ist es wichtig, ihr Verhältnis zu erfassen. Walther prägt dafür den Begriff Nutzgrad. Dieser gibt «das Verhältnis von Marktleistungen zu für den Markt bestimmten Betriebsleistungen» an [183].

D. Allgemeine Theorie der Kostenabhängigkeit

1. Begriffe und Voraussetzungen

Unter Gesamtkosten versteht Walther die Gesamtheit aller in einer bestimmten Periode entstandenen Kosten. Diese können während einer ganzen Periode gleich groß sein; dann nennt er sie feste Gesamtkosten. Wenn die Gesamtkosten von einem veränderlichen Faktor abhängig sind, wobei sie sich proportional zu der Größe, von der sie abhängen, ändern, so nennt er sie proportional veränderliche Gesamtkosten [184].

Wenn die Zunahme der Gesamtkosten stärker ist als die Zunahme der Größe, von der sie abhängen, so verläuft die Gesamtkostenlinie progressiv und wenn sie schwächer ist degressiv. Der Progression und Degression mißt Walther nur geringe Bedeutung bei. In seiner allgemeinen Theorie der Kostenabhängigkeit nimmt er vereinfachend nur feste und proportional veränderliche Gesamtkosten an [185].

Unter Einheitskosten sind die in einer bestimmten Periode entstandenen Kosten einer Leistungsmengeneinheit zu verstehen. Durch Division der proportional veränderlichen Gesamtkosten durch die Größe, von der sie abhängen, erhält man gleichbleibende Kosten dieser Größeneinheit, und durch Division der festen Gesamtkosten erhalten wir mit dem Wachsen des Divisors hyperbolisch abnehmende Einheitskosten [186].

Um in das Wesen der Kostenabhängigkeit einzudringen, macht Walther

[182] Walther a. a. O., S. 238 ff.
[183] Walther a. a. O., S. 240.
[184] Walther a. a. O., S. 242 f.
[185] Walther a. a. O., S. 288 ff.
[186] Walther a. a. O., S. 242 f. und 288 f.

einige Voraussetzungen [187]. Er schaltet die äußeren Einflüsse aus und will nur die Abhängigkeit der Kosten von den Betriebsbedingungen untersuchen [188].

Vor allem setzt er gleichbleibende Löhne und Gehälter und Preise aller Fremdbezüge voraus und nimmt die Kapazität als unveränderliche Größe an. Aendert sich der Zustand der Kapazität, so ändern sich auch die Voraussetzungen, so daß folglich auch die ganze Betrachtung der Kostenabhängigkeit von vorne beginnen muß. Weiter setzt Walther einen konstanten Wirtschaftlichkeitsgrad voraus, weil er zuerst die verschiedenen andern Kostenabhängigkeiten erforschen will, um sie dann bei der Messung der Wirtschaftlichkeit der Leistungserstellung berücksichtigen zu können.

2. *Kapazitäts-, Bereitschafts- und Beschäftigungskosten* [189]

a) Kapazitätskosten

Der Zustand der Kapazität verursacht Kosten, auf die wir in einem späteren Kapitel bei der Behandlung der «festen Kosten» noch näher eingehen werden. Hier sei vorläufig nur bemerkt, daß die Kapazitätskosten während einer ganzen Periode immer gleich groß bleiben; denn die Kapazität wird als gleich groß vorausgesetzt.

b) Bereitschaftskosten

Die Leistungsbereitschaft, kurz Bereitschaft genannt, verursacht ebenfalls Kosten. Auch diese sind nach Walther bei gleicher Bereitschaft als fest zu bezeichnen, da keine Veränderliche vorhanden ist, von der sie abhängen könnten.

Hingegen kann die Leistungsbereitschaftsstufe verschieden sein; somit können auch die Bereitschaftskosten je nach Stufe verschieden hoch sein. Bei der Aenderung der Leistungsbereitschaftsstufe innerhalb einer Periode verändern sich die Bereitschaftskosten sprunghaft. Diese Kosten sind also — in bezug auf den Beschäftigungsgrad — feste, aber von der Leistungsbereitschaftsstufe abhängige Kosten.

c) Beschäftigungskosten

Durch den Zustand der Beschäftigung entstehen weitere Kosten. Da wir auf diese Beschäftigungskosten später nicht mehr zurückkommen werden, seien hier die Grundarten genannt: Es entstehen Personalkosten für die zur Beschäftigung gehörenden Arbeiter (sogenannte «produktive» Arbeiter), Fremd-

[187] Walther a. a. O., S. 244 f.

[188] F. Trechsel: Die Abhängigkeit der Kosten. In: Die Unternehmung, Zeitschrift für Betriebswirtschaft und Organisation, Bern, Oktober 1951, S. 144.

[189] Walther a. a. O., S. 245 ff.

kosten für Antriebs-, Heizungs-, Schmiermittel und für Reparaturen usw. Auch Zinskosten entstehen, weil Umlaufsvermögen infolge der in Entstehung begriffenen Leistungen durch die Beschäftigung gebunden wird. Es können sich ebenfalls Abschreibungskosten ergeben, nämlich dann, wenn die Benutzung einen starken Verschleiß bewirkt, der einen höheren als den durch technische Neuerungen bedingten Abschreibungssatz zur Folge hat.

Sämtliche Beschäftigungskosten sind vom Umfang der Beschäftigung, d. h. vom Beschäftigungsgrad abhängige veränderliche Kosten.

d) Beschäftigungsgesamtkosten [190]

Kapazität und Leistungsbereitschaft sind Voraussetzungen der Beschäftigung. Ihre Kosten bilden bei der Leistungserstellung ein Ganzes. Walther nennt die Kosten aller drei Zustände Gesamtkosten der Beschäftigung. Um Mißverständnisse zu vermeiden, nennen wir die oben (unter *b* 2.) behandelten Beschäftigungskosten jetzt «eigentliche» Beschäftigungskosten im Gegensatz zu den Beschäftigungsgesamtkosten.

Die Maßeinheiten der Beschäftigungsgesamtkosten sind natürlich die gleichen wie die der Leistungsbereitschaft, also Maschinen-, Apparatestunden usw. oder direkte Arbeiterstunden.

Nachdem wir die Kapazitäts-, Bereitschafts- und eigentlichen Beschäftigungskosten behandelt haben, können wir die Zusammensetzung und Abhängigkeit der Beschäftigungsgesamtkosten feststellen; sie setzen sich zusammen aus:

— den vom Beschäftigungsgrad unabhängigen, d. h. festen Kapazitätskosten,
— den vom Beschäftigungsgrad unabhängigen, aber von der Leistungsbereitschaftsstufe abhängigen Bereitschaftskosten und
— den vom Beschäftigungsgrad abhängigen eigentlichen Beschäftigungskosten.

e) Beschäftigungseinheitskosten

Der gemischte Charakter der Beschäftigungsgesamtkosten bewirkt, daß die Kosten der Beschäftigungseinheit mit wachsendem Beschäftigungsgrad abnehmen. Sie nehmen hyperbolisch ab, steigen aber dazwischen sprunghaft [191]. Diese Sprünge sind durch das sprunghafte Steigen der Leistungsbereitschaftskosten zu erklären. Bei wachsendem Beschäftigungsgrad werden die Sprünge der Beschäftigungseinheitskosten kleiner, auch bei gleichbleibenden Sprüngen der Leistungsbereitschaftskosten, weil die Beschäftigungseinheiten zunehmen und folglich die Kosten auf eine größere Menge verteilt werden.

[190] Walther a. a. O., S. 248.
[191] Walther a. a. O., S. 249.

3. Betriebsleistungseinheitskosten

Die Größe der Leistungsmenge in einer Periode ist nicht nur vom Beschäftigungsgrad, sondern auch noch vom Intensitätsgrad abhängig. Je größer bei gleichbleibendem Beschäftigungsgrad der Intensitätsgrad ist, desto kleiner werden die Kosten der Betriebsleistungseinheit und umgekehrt [192].

Die beiden Kostenbeeinflussungsfaktoren Beschäftigungsgrad und Intensitätsgrad sind scharf zu trennen; denn sie wirken unabhängig voneinander.

Die mit der Leistungserstellung verbundenen Kosten des direkten Materials und die zusätzlichen Kosten der Marktleistung sind weder vom Beschäftigungsgrad noch vom Intensitätsgrad abhängig; sie hängen nur von der Leistungsmenge ab. Bezogen auf die Leistungseinheit sind sie gleichbleibende, bezogen auf die Leistungsmenge veränderliche Kosten. Walther mißt ihnen für seine Theorie der Kostenabhängigkeit keine große Bedeutung zu [193].

4. Auflagegröße

Trotz einer gleichen Bereitschaftsstufe und eines gleichen Beschäftigungs- und Intensitätsgrades können verschieden hohe Leistungseinheitskosten entstehen; dies wenn die Auflagegröße (Los oder Serie) sich ändert [194]. Denn wegen Angewöhnung des Arbeiters, kürzerer Vorbereitung, Aufsicht und Kontrolle usw. kostet Serienfertigung weniger als Einzelfertigung, und kommen größere Serien relativ billiger zu stehen als kleinere.

Diese Abhängigkeit der Betriebsleistungs- und damit auch der Marktleistungskosten von der Auflagegröße muß nach Walther als wichtiger Kostenbeeinflussungsfaktor berücksichtigt werden.

5. Zusammenfassung

Walther unterscheidet zusammengefaßt folgende fünf Kostenabhängigkeiten [195]:

1. die Abhängigkeit der Beschäftigungsgesamtkosten von der Leistungsbereitschaftsstufe,
2. die Abhängigkeit der Beschäftigungseinheitskosten vom Beschäftigungsgrad,
3. die Abhängigkeit der Betriebsleistungskosten vom Intensitätsgrad,
4. die Abhängigkeit der Marktleistungskosten vom Nutzgrad und
5. die Abhängigkeit der Leistungseinheitskosten von der Auflagegröße.

Wir wollen hier noch erwähnen, daß nach Walther seine Theorie der Kostenabhängigkeit sich nur selten praktisch auf den ganzen Betrieb anwen-

[192] Walther a. a. O., S. 250 ff.
[193] Walther a. a. O., S. 252.
[194] Walther a. a. O., S. 253.
[195] Walther a. a. O., S. 253.

den läßt; denn es ist sehr schwer, ein einheitliches Maß der Kapazität, Leistungsbereitschaft und Beschäftigung zu finden. Darum sagt er auch, daß man die Theorie praktisch nur anwenden kann, wenn man sie auf die einzelnen Kostenstellen beschränkt. Damit erfüllt sie ihren Zweck gleichwohl, denn wir kalkulieren die Selbstkosten und kontrollieren die Wirtschaftlichkeit in erster Linie kostenstellenweise [196].

Damit haben wir in knappen Zügen die Theorie der Kostenabhängigkeit von Walther dargestellt und sind in der Lage, sein Vorgehen bei der Bildung des Begriffs der «festen Kosten» zu verstehen. Gleichzeitig haben wir aber auch eine Kostenabhängigkeitstheorie kennengelernt, die sich von allen uns bekannten bisherigen Abhandlungen über Kostenabhängigkeiten unterscheidet und grundsätzliche Vorteile besitzt: Sie wurde nicht für eine bestimmte Branche entwickelt, sondern ist für alle Unternehmungsarten geschaffen. In ihr sind die wesentlichen Kostenbeeinflussungsfaktoren scharf herausgearbeitet, ihre Wirkungen klar untersucht und dann zu einem Ganzen zusammengesetzt worden. Trotz der Kompliziertheit der Materie ist die Theorie einfach gehalten und kann darum auch mit Erfolg in der Praxis angewandt werden [197].

E. Feste Kosten (Kapazitäts- und Bereitschaftskosten)

Wie wir bereits gesehen haben, setzt sich Walthers Begriff der festen Kosten aus zwei Begriffen zusammen, nämlich aus den Kapazitäts- und Bereitschaftskosten. Diese wollen wir jetzt eingehend untersuchen.

1. Darstellung

a) Begriff

Kapazitätskosten. Wie wir gesehen haben, versteht Walther unter Kapazitätskosten die Kosten, die durch den Zustand der Kapazität verursacht werden [198]. Die Kapazität definiert er als «die technische Möglichkeit, eine bestimmte Leistungskraft einzusetzen» [199]. Sie «bedeutet somit nur eine technische Möglichkeit, Leistungen zu erstellen. Es ist das Vorhandensein einer Möglichkeit eines Leistungseinsatzes, sonst nichts. Denn mit technischen Anlagen allein kann man noch keine wirtschaftlichen Leistungen erstellen» [200].

196 Walther a. a. O., S. 258.

197 Es würde den Rahmen dieser Arbeit sprengen, die Anwendung und die Ueberprüfung der Theorie an markanten Beispielen zu verfolgen. Wir verweisen deshalb auf Walther a. a. O., S. 255 bis 287.

198 Walther a. a. O., S. 245 f.

199 Walther a. a. O., S. 231.

200 Walther a. a. O., S. 232; vergl. auch S. 239 und 264.

Die Kapazität beruht auf den Anlagen, d. h. den technischen Mitteln, Gebäuden, Maschinen und Einrichtungen, Werkzeugen und auf den «andern Vorrichtungen, die den Menschen, die an der Leistungserstellung mitzuwirken haben, dienen» [201].

Der Zustand der Kapazität kann auch in Wirklichkeit für sich allein bestehen. Walther nennt als Beispiele eine technisch vollständig eingerichtete Fabrik, die stillgelegt, und ein Hotel, das geschlossen ist [202].

Nach dieser Umschreibung der Kapazitätskosten können wir festhalten, daß das Hauptmerkmal und zugleich einzige Merkmal der Zustand der Kapazität, d. h. der technischen Möglichkeit, eine bestimmte Leistungskraft einzusetzen, ist.

Auf den Begriff «Leistungskraft» geht Walther nicht näher ein.

Die Einschränkung «bestimmte» Leistungskraft ergibt sich aus der Art und der Größe der Anlagen des Betriebes.

Die «technische» Möglichkeit ist wohl im Gegensatz zur «wirtschaftlichen» Möglichkeit aufzufassen, die wir bei der Leistungsbereitschaft vorfinden werden.

Damit haben wir aus der Definition bereits sämtliche Merkmale, mit denen Walther den Inhalt und den Umfang des Begriffs Kapazitätskosten bildet, aufgezählt und wollen uns dem Begriff der Leistungsbereitschaft zuwenden.

Bereitschaftskosten. Unter Leistungsbereitschafts- oder kurz Bereitschaftskosten versteht Walther die Kosten, die durch den Zustand der Leistungsbereitschaft verursacht werden [203].

Zur Leistungsbereitschaft zählt er die Menschen, welche die Anlagen bedienen, die Beziehungen zum Markt herstellen und die Unternehmung leiten. Dazu müssen auch die nötigen Rohstoffe, Brennstoffe, elektrische Kraft, Verbrauchsmaterialien «und was es alles braucht» zur Verfügung stehen. Ferner braucht es auch eine Organisation und Erfahrung und Beziehungen zum Markt [204]. Außerdem sind flüssige Mittel nötig, um das für die Leistungsbereitschaft nötige Personal zu entlöhnen und um Spesen zu bezahlen und die Vorräte zu beschaffen, wenn sie nicht oder nur teilweise vorhanden sind [205]. Erst «wenn all das vorhanden ist», ist die Unternehmung leistungsbereit.

Nicht zur Leistungsbereitschaft gehören diejenigen Arbeitskräfte, die nur nötig sind, wenn die Leistungserstellung selbst beginnt; Walther denkt hier

201 Walther a. a. O., S. 231 und 230.
202 Walther a. a. O., S. 232.
203 Walther a. a. O., S. 246 f.
204 Walther a. a. O., S. 233.
205 Walther a. a. O., S. 246.

an die Weberinnen, Dreher, Former, Gießer usw., «die man in der Fabrik erst braucht, wenn man wirklich fabriziert» [206].

Um die Leistungsbereitschaft von der Beschäftigung abzugrenzen, sagt Walther, daß man sie als Beschäftigungsmöglichkeit betrachten müsse [207].

An einem andern Ort betont er, daß, während die Kapazität die technische, die Bereitschaft «die wirtschaftliche Möglichkeit des Einsatzes von Leistungskraft zwecks Erstellung von Marktleistungen darstellt» [208].

«Dieser Zustand der Leistungsbereitschaft ist in Wirklichkeit meistens nicht isoliert erkennbar, weil mit der Leistungsbereitschaft auch die Leistungserstellung unmittelbar einsetzt. Es gibt aber doch reale Beispiele für den Zustand der reinen Leistungsbereitschaft», wie ein Ladengeschäft oder Restaurant, in dem augenblicklich kein Kunde anzutreffen ist [209].

Vom Begriff Leistungsbereitschaftskosten können wir folgende Merkmale auseinanderhalten:

Das Hauptmerkmal ist der Begriff Leistungsbereitschaft.

Diesen erfaßt Walther mit einer Aufzählung. Da ihre Bestandteile nicht näher erläutert sind, erübrigt es sich, sie hier nochmals zu nennen.

Die nicht im Sinn einer umfassenden Definition gemachte Bezeichnung als «Beschäftigungsmöglichkeit» gilt nur als Abgrenzung gegenüber dem Zustand der Beschäftigung.

Die Umschreibung als «wirtschaftliche Möglichkeit des Einsatzes von Leistungskraft zwecks Erstellung von Marktleistungen» ist als Abgrenzung zum Zustand der Kapazität aufzufassen. Was er in diesem Zusammenhang unter «wirtschaftlich» versteht, sagt Walther nicht.

b) Beispiele

Kapazitätskosten. Als Kostenartengruppe, die einen wichtigen Teil der Kapazitätskosten ausmacht, nennt Walther die Zinskosten. Diese sind vom Anlagenvermögen abhängig [210]. Als Beispiele für Anlagenvermögen nennt er bei der Fabrikationsunternehmung die Gebäude, Plätze, Maschinen, Apparate und sonstigen Einrichtungen, beim Elektrizitätswerk die Generatoren, Schalter und Umformeranlagen, Staudämme, bewegliche Wehre in den Flüssen, Druckstollen, Ober- und Unterwasserkanäle, bei der Bahnunternehmung die Bahnkörper mit ihren Geleisen, die Rangier-, Abstell-, Güter- und Personenbahnhöfe, Aufnahmegebäude, Lokomotivdepots, Triebfahrzeuge, Personen- und Güterwagen, bahneigene Kraftwerke, Stromzuführungsanlagen und

206 Walther a. a. O., S. 233.
207 Walther a. a. O., S. 235.
208 Walther a. a. O., S. 239.
209 Walther a. a. O., S. 233.
210 Walther a. a. O., S. 245.

Fahrleitungen, beim Ladengeschäft den Laden und die Auslagen, Magazin- und Büroräume mit den Einrichtungen [211].

«Weil die technischen Einrichtungen auch bei Stillstand durch Neuerungen überholt werden können und sich dadurch entwerten und weil sie physikalischen Zerstörungen fast noch mehr unterliegen, als wenn sie gebraucht und deshalb auch besser gepflegt werden, entstehen auch Abschreibungskosten» [212].

Ferner entstehen Fremdkosten durch Unterhaltsarbeiten und eventuelle Grundsteuern und andere Abgaben (wie Feuerversicherungsprämien) [213]. Hierzu gehören auch Mietkosten, die besonders beim Ladengeschäft ins Gewicht fallen [214].

Bereitschaftskosten. Ein Teil der Bereitschaftskosten besteht aus Zinskosten des Umlaufsvermögens [215]. Als Beispiele für Umlaufsvermögen nennt Walther die Vorräte und die flüssigen Mittel, um das nötige Personal zu entlöhnen und um Spesen zu bezahlen.

Ferner können im Zustand der Leistungsbereitschaft Abschreibungskosten entstehen, die durch Abschreibungen auf den Vorräten verursacht werden.

Infolge des für die Leistungsbereitschaft erforderlichen Personals (personelle Organisation der Geschäftsleitung, der Verwaltung, der Werkleitung, der Aufsicht und des Verkaufs) entstehen Personalkosten, die meistens den größten Anteil der Bereitschaftskosten ausmachen [216].

Ferner verursachen die «unvermeidbaren Spesen» Fremdkosten, die ebenfalls zu den Bereitschaftskosten zu rechnen sind.

Die Kosten, die beim Elektrizitätswerk durch die Sicherung des regelmäßigen Wasserzuflusses oder des nötigen Brennstoffes und bei der Bahnunternehmung durch die Sicherung der Stromzufuhr und durch die Organisation zwischen technischen Hilfsmitteln und Menschen entstehen, sind auch Beispiele für Bereitschaftskosten [217].

Damit haben wir die von Walther angeführten Beispiele aufgezählt und können nun den Verlauf der Kapazitäts- und Bereitschaftskosten darstellen.

c) Verlauf

Kapazitätskosten. Die Kapazitätskosten sind vom Beschäftigungsgrad unabhängige, also feste Kosten [218].

[211] Walther a. a. O., S. 255, 263, 270 und 282.
[212] Walther a. a. O., S. 245.
[213] Walther a. a. O., S. 267.
[214] Walther a. a. O., S. 284.
[215] Walther a. a. O., S. 246.
[216] Walther a. a. O., S. 256, 264, 271, 277 und 282.
[217] Walther a. a. O., S. 264 und 271.
[218] Walther a. a. O., S. 243 f. und 248 f.

Wohl können durch technische Maßnahmen die Kapazität und damit ihre Kosten vergrößert oder verkleinert werden; aber in seiner Theorie nimmt Walther die Kapazität als unveränderliche Größe an, um eine feste Grundlage für die Bereitschafts- und Kapazitätskosten zu besitzen. «Aendert sich die Kapazität, so ändern sich auch die Voraussetzungen für die anschließenden Zustände und man muß mit der ganzen kostenmäßigen Betrachtung von vorne beginnen» [219].

«Es liegt in der Natur der Kapazität, daß ihre Kosten während einer ganzen Periode immer gleich groß sind. Wir können sie deshalb als fest bezeichnen, auch wenn wir nicht von Gesamtkosten im Sinne unserer Theorie sprechen und aus solchen keine abnehmenden Einheitskosten ableiten können, weil eine entsprechende veränderliche Einheit fehlt. Man kann nur feststellen, daß sich aus den Kapazitätskosten durch Division mit der Kapazität so und so große Kapazitätseinheitskosten ergeben, die immer gleich groß sind. Für unsere folgenden Betrachtungen brauchen wir aber diese Einheitskosten nicht. Sie können aber in anderem Zusammenhang, z. B. bei Verfahrensvergleichen, ihre Bedeutung haben» [220].

Bereitschaftskosten. Auch die Bereitschaftskosten bezeichnet Walther als fest, «da auch hier noch keine Veränderliche vorhanden ist, von der sie abhängen könnten» [221]. Sie sind in bezug auf den Beschäftigungsgrad fest [222].

Da es innerhalb einer Periode verschiedene Bereitschaftsstufen geben kann, können auch die Bereitschaftskosten verschieden hoch sein. Ihre Höhe ändert sich sprunghaft mit der Bereitschaftsstufe. Dies erklärt Walther dadurch, daß eine Aenderung des Bereitschaftsgrades in der Regel die Anstellung von neuem Aufsichts- und Verkaufspersonal und eine Vergrößerung der Vorräte bedingt, wodurch sich die Kosten auf einmal erhöhen und so lange so hoch bleiben, als die gleiche Bereitschaftsstufe besteht [223].

«Natürlich geht die Erhöhung der Bereitschaft in der Praxis nicht immer so sprunghaft vor sich, aber gedanklich müssen wir uns das so vorstellen» [224].

Damit haben wir die Ansichten von Walther über den Begriff der Kapazitäts- und Bereitschaftskosten dargestellt und können diese nun kritisch würdigen. Wie bei den vorangegangenen Autoren gehen wir so vor, daß wir zuerst den Inhalt der einzelnen Abschnitte behandeln, um am Schluß das Gesamtergebnis zu beurteilen.

[219] Walther a. a. O., S. 245.
[220] Walther a. a. O., S. 246.
[221] Walther a. a. O., S. 246.
[222] Walther a. a. O., S. 248.
[223] Walther a. a. O., S. 247, 256, 268, 271 f., 282 f.
[224] Walther a. a. O., S. 247.

a) Zum Begriff

Kapazitätskosten. Zuerst wollen wir den Begriff Kapazität, der als technische Möglichkeit des Einsatzes einer bestimmten Leistungskraft definiert ist, betrachten.

Da Walther nicht beschreibt, was er unter Leistungskraft versteht, haben wir diesem Wort den allgemein üblichen Sinn beizumessen, d. h. die Fähigkeit zu schaffen, Arbeiten zu verrichten, Leistungen zu erstellen.

Diese Leistungskraft ist nun nicht unbeschränkt, sondern «bestimmt». In der Definition der Kapazität gibt Walther nicht an, wodurch sie festgelegt ist. Nur aus den Erläuterungen erfahren wir, daß sich diese Einschränkung aus der Art und Größe der Anlagen ergibt. Diese Aussage sollte aber in die Definition hineingenommen werden; denn sonst ist sie nicht vollständig und kann auch nicht selbständig ohne nähere Erklärungen verwendet werden.

Auch der Bestandteil «technische Möglichkeit» ist nicht recht befriedigend. Unter technischer Möglichkeit versteht man in einem solchen Zusammenhang normalerweise die Möglichkeit, die auf den dem Menschen zur Verfügung stehenden sachlichen Mitteln beruht. Folglich müßte man hier auch die Vorräte mitrechnen. Walther will das aber nicht und schließt sie ausdrücklich aus. Nur was zum Anlagenvermögen gehört, zählt er dazu.

Genau genommen könnte man der Definition auch noch entnehmen, daß die Menschen, die nötig sind, damit die technische Möglichkeit, die in den Anlagen liegende Leistungskraft einzusetzen, besteht, ebenfalls dazugehören; denn diese «Möglichkeit» setzt voraus, daß andere Kräfte zur Verfügung stehen müssen, wenn die in den Anlagen liegende Leistungskraft einsatzbereit sein soll, weil diese Leistungskraft an sich ja nicht selbständig frei werden kann. Folglich müßten Vorräte und Menschen bzw. ihre Kräfte bereit sein, wenn die technische Möglichkeit, eine bestimmte Leistungskraft einzusetzen, vorhanden sein soll. Das will aber Walther in seinem Begriff Kapazität ausdrücklich nicht. Weder die Vorräte und Geldmittel noch die Menschen sollen darunter fallen.

Wir schlagen deshalb vor, die Definition des Begriffs Kapazität zu präzisieren und wie folgt zu formulieren: Unter Kapazität verstehen wir das Vorhandensein der in den Anlagen liegenden Leistungskraft. Damit scheint uns das Instrument Kapazität, wie es Walther gebildet hat, eindeutiger umschrieben zu sein.

Die Kapazitätskosten sind entsprechend der neuen Formulierung somit als die Kosten zu definieren, die durch die Kapazität, d. h. durch das Vorhandensein der in den Anlagen liegenden Leistungskraft, verursacht werden.

Zur Benennung des von Walther geprägten Begriffs mit dem Wort Kapazität möchten wir noch sagen, daß er damit eine gute Bezeichnung gefunden hat; denn viele Betriebswirtschafter geben diesem Wort einen ähnlichen Sinn, und der Sprachgebrauch — auf den man auch Rücksicht nehmen muß — versteht darunter die Fassungskraft, worin wir eine Uebereinstimmung sehen.

Bereitschaftskosten. Walther umschreibt die Leistungsbereitschaft, die er zur Bildung des Begriffs Bereitschaftskosten verwendet, durch eine Aufzählung, die leider nicht recht befriedigt; denn erstens ist die Aufzählung nicht abschließend, indem sie die Wendung «und was es alles braucht» enthält, und zweitens sind die einzelnen Bestandteile nicht nach Arten geordnet und in Gruppen zusammengefaßt, obschon dies, wie wir noch zeigen werden, gut möglich ist.

Bevor wir daran gehen, die Definition des Begriffs von Walther neu zu formulieren, wollen wir uns zuerst seine als Abgrenzung entweder zur Kapazität oder zur Beschäftigung gegebenen Umschreibungen ansehen, um vielleicht die eine oder andere Wendung davon zu gebrauchen.

Die Kennzeichnung der Leistungsbereitschaft als Beschäftigungsmöglichkeit ist als typische Abgrenzung zur Beschäftigung geprägt worden. Wir können sie nicht verwenden, weil sie den Zustand der Kapazität einschließt.

Mit der Umschreibung als «wirtschaftliche Möglichkeit des Einsatzes von Leistungskraft zwecks Erstellung von Marktleistungen» im Gegensatz zur «technischen Möglichkeit» bei der Kapazität ist nicht viel anzufangen; denn das Unterscheidungsmerkmal «wirtschaftlich» braucht Walther in seinem ganzen Buch immer als Ausdruck des ökonomischen Prinzips, d. h. des Grundsatzes, der mit möglichst geringen Mitteln ein möglichst großes Ergebnis erzielen will [225]. In der Wendung wirtschaftliche Möglichkeit im Gegensatz zu technische Möglichkeit kann aber nicht dieser Sinn gemeint sein. Was aber anders darunter verstanden sein soll, sagt Walther nicht.

Wir sehen damit, daß wir diese oder nur Teile dieser Definitionen nicht verwenden können, um den Begriff Leistungsbereitschaft zu erfassen. Wir wollen deshalb wieder zur Aufzählung von Walther zurückkehren.

Damit die Unternehmung leistungsbereit ist, müssen diejenigen Menschen, welche die Anlagen bedienen, die Beziehungen zum Markt herstellen und die Unternehmung leiten, vorhanden sein. Nicht dazu gehören diejenigen Arbeitskräfte, die nur nötig sind, wenn die Leistungserstellung selbst beginnt (wie z. B. die Weberinnen, Dreher usw.). Zur Leistungsbereitschaft gehören somit alle für die Unternehmung tätigen Menschen mit Ausnahme der Arbeiter, die erst nötig sind, wenn die Leistungserstellung beginnt.

Weiter müssen die nötigen Rohstoffe, Brennstoffe, elektrische Kraft, Ver-

[225] Walther a. a. O., S. 11.

brauchsmaterialien und «was es alles braucht» zur Verfügung stehen. Da Walther auch die nötigen flüssigen Mittel dazurechnet, können wir diese Bestandteile unter den Begriff Umlaufsvermögen zusammenfassen.

Die Erfahrungen können wir bei einer Organisation voraussetzen. Auch die Beziehungen zum Markt fallen unter den Begriff Organisation.

Nach dieser Gruppierung der Aufzählung schlagen wir vor, den Begriff wie folgt zu definieren: Unter Leistungsbereitschaft verstehen wir das Vorhandensein des Umlaufsvermögens, der Organisation und aller für die Unternehmung tätigen Menschen mit Ausnahme derjenigen Arbeiter, die man erst braucht, wenn die Leistungserstellung einsetzt.

Die Bereitschaftskosten sind entsprechend dieser neuen Formulierung als diejenigen Kosten zu definieren, die durch die Leistungsbereitschaft verursacht werden, d. h. durch das Vorhandensein des Umlaufsvermögens, der Organisation und aller für die Unternehmung tätigen Menschen mit Ausnahme der Arbeiter, die man erst braucht, wenn die Leistungserstellung einsetzt.

Damit scheint uns der Begriff Bereitschaftskosten im Sinne von Walther eindeutiger umschrieben zu sein. Dies erleichtert damit auch die Erfassung der Bereitschaftskosten.

Zur Bezeichnung Leistungsbereitschaft bzw. Bereitschaft möchten wir nur sagen, daß dieses Wort den Zustand, in dem sich der Betrieb befindet, bevor er zur Beschäftigung übergeht, treffend charakterisiert. Man könnte hier den einzigen Einwand erheben, daß in der Betriebswirtschaftslehre oft darunter auch der Zustand der «Kapazität» miteinbezogen verstanden wird. Aber eine noch stark in der Entwicklung begriffene Geisteswissenschaft darf, wo es nicht anders geht, und keine besseren Bezeichnungen vorhanden sind, die neu und auch schärfer geprägten, fortschrittlicheren Begriffe mit den schon gebrauchten Worten benennen und ihnen einen entsprechend der Entwicklung neuen Sinn geben. Das gehört, solange damit nicht ein Mißbrauch entsteht, zum Fortschritt unserer Wissenschaft.

b) Zu den Beispielen

Kapazitätskosten. Die Zinskosten, die vom Anlagenvermögen abhängig sind, fallen eindeutig unter den Begriff Kapazitätskosten. Von den Abschreibungskosten gehören natürlich nur die Kosten zu den Kapazitätskosten, die durch den Zustand der Kapazität verursacht werden. Dies sind die infolge Zerstörung durch atmosphärische Einflüsse, Unbrauchbarwerden infolge Zustandsänderung, Ueberholtwerden durch technische Neuerungen, Ablauf des Zwecks und Ablauf von Rechten entstehenden Wertminderungen des Anlagenvermögens [226].

[226] Walther a. a. O., S. 128 ff.

Auch die Kosten für Unterhaltsarbeiten, Grundsteuern, Abgaben und z. B. Feuerversicherungsprämien, die durch das Vorhandensein der in den Anlagen liegenden Leistungskraft verursacht werden, können mit der Definition ohne Schwierigkeit als Kapazitätskosten erfaßt werden.

Das eigene Personal, das die dringendsten Besorgungen und Verwaltungsarbeiten im Zustand der Kapazität ausführt, verursacht ebenfalls Kapazitätskosten.

Wir können feststellen, daß die angeführten Beispiele nicht nur eindeutig unter den Begriff Kapazitätskosten fallen, sondern durch ihre umfassende Aufzählung im Prinzip alle uns möglich erscheinenden Fälle enthält und damit den Begriff sehr gut veranschaulichen.

Bereitschaftskosten. Die von Walther angeführten Beispiele der Zins- und Abschreibungskosten sind nur dann Bereitschaftskosten, wenn sie durch das Umlaufsvermögen bedingt sind. Auch das Personal, das zur Bereitschaft gehört, ist in der Definition umschrieben.

Die Kosten, die beim Elektrizitätswerk durch die Sicherung des regelmäßigen Wasserzuflusses oder des nötigen Brennstoffes und bei der Bahnunternehmung durch die Sicherung der Stromzufuhr entstehen, fallen unter die Sicherung des Umlaufsvermögens, womit ihre Zuteilung klar ist. Daß die Kosten für die Organisation ebenfalls Bereitschaftskosten verursachen, ist aus der Definition eindeutig ersichtlich.

Es ist schade, daß Walther nicht mehr Beispiele von Bereitschaftskosten anführt, sondern nur noch die Fremdkosten verursachenden «unvermeidbaren Spesen» erwähnt, ohne aber dabei zu sagen, was er alles darunter versteht. Er hätte wenigstens aufzählen sollen, welche Reklamekosten, Steuern, Versicherungsprämien, Stromkosten, Gebühren, Beiträge usw. Bereitschaftskosten ergeben; denn solche Beispiele gehören auch zu der von ihm selbst propagierten Ueberprüfung der Theorie.

c) Zum Verlauf

Kapazitätskosten. Weil Walther eine innerhalb einer Periode unveränderliche Kapazität annimmt und Preisveränderungen ausschließt, sind die Kapazitätskosten zweifellos fest; sie sind während einer Periode gleich groß und folglich auch unabhängig vom Beschäftigungsgrad.

Die Annahme einer festen Kapazität und der daraus entstehenden Kapazitätskosten als Grundlage für die ganze Theorie ist sicher außerordentlich fruchtbar. Es könnte nun aber dagegen der Einwand erhoben werden, daß öfters innerhalb der Betrachtungsperiode, d. h. meistens eines Jahres, die Kapazität geändert werde, wodurch die Voraussetzungen für die anschließenden Zustände nicht mehr stimmen und deshalb mit der kostenmäßigen Betrachtung allzu oft neu zu beginnen sei. Wir wollen auf diesen gegen die

Anwendungsmöglichkeit der Theorie gerichteten Einwand etwas näher eingehen.

Wesentliche Aenderungen der Kapazität, die auch ihr Maß, d. h. im Einproduktbetrieb die Leistungen, sonst die direkten Maschinen-, Arbeitsplatzstunden usw. verändern lassen, sind eher selten [227]. Sollten sie aber eintreten, so wird die neue kostenmäßige Untersuchung auch als Selbstverständlichkeit in Kauf genommen.

Anders verhält es sich mit kleineren Kapazitätsänderungen, die nach unserer Ansicht besonders in größeren Unternehmungen, je nach der Art derselben, häufiger vorkommen. Es werden in einer größeren Fabrikunternehmung z. B. an den Maschinen, Apparaten, sonstigen Einrichtungen und Gebäuden und bei der Transportunternehmung am Wagenpark, an den Bahnhöfen usw. häufig Aenderungen und kleinere Anschaffungen vorgenommen. Beim Elektrizitätswerk, Ladengeschäft und bei der Hotelunternehmung sind allerdings diese im Verhältnis zur Fabrikations- und Transportunternehmung sicher viel seltener. Dagegen könnte man sagen, daß die Kostenabhängigkeitstheorie von Walther praktisch nur innerhalb der einzelnen Kostenstellen anwendbar ist. Aber auch hier kommen Aenderungen vor, wie z. B. besonders in der Fabrikationsunternehmung durch Anschaffung eines neuen Werkzeuges, eines kleinen Apparates, durch Verbesserungen an der Belichtung, Lüftung, in der Transportunternehmung durch Verbesserungen am Wagenpark, Bahnhofeinrichtungen usw.

Diese kleinen Aenderungen, die das Maß der Kapazität und damit ihre Größe nicht verändern oder wenigstens in der Erfassung nicht zum Ausdruck kommen, erhöhen jeweils die Kapazitätskosten um einen außerordentlich kleinen Sprung, haben aber im übrigen innerhalb der Theorie keinen Einfluß und spielen z. B. bei der Bildung des Beschäftigungsgrades keine Rolle. Wir sind nun nicht der Ansicht, daß deswegen die kostenmäßige Betrachtung jedesmal von Grund auf neu erfolgen muß; denn sonst würde die praktische Brauchbarkeit der Theorie von Walther an Wert einbüßen. Wir schlagen vor, diese möglichen geringfügigen Sprünge der Kapazitätskosten innerhalb einer Periode, die praktisch bedeutungslos sind, in Kauf zu nehmen und wie die Sprünge der Bereitschaftskosten zu berücksichtigen. Auf jedenfall bleiben die Kapazitätskosten, auch wenn man diese Aenderungen berücksichtigen muß, vom Beschäftigungsgrad unabhängig.

Bereitschaftskosten. Wir wollen zuerst die Behauptung von Walther, die Bereitschaftskosten seien in bezug auf den Beschäftigungsgrad fest, kurz überprüfen.

[227] Als «direkte» Stunden sind solche Stunden zu verstehen, die in Anlagenteilen entstehen, welche unmittelbar für eine bestimmte Leistung gebraucht werden. Stunden z. B. an Hilfsmaschinen fallen somit nicht darunter.

Die Organisation bleibt auch innerhalb größerer Beschäftigungsgradänderungen gleich. Die Vorräte und die notwendigen flüssigen Mittel dagegen werden durch die Unternehmungsleitung eher dem Beschäftigungsgrad angepaßt. Eine Beschäftigungsgradänderung hat aber nicht unbedingt eine Aenderung des Umlaufsvermögens zur Folge und umgekehrt. Zwischen beiden Größen besteht keine Gesetzmäßigkeit. Das Gleiche gilt für die zur Bereitschaft gehörenden Personen. Die Größe bzw. Anzahl des Umlaufsvermögens, der Organisation und dieser Personen stehen somit in keinem direkten funktionalen Zusammenhang mit dem Beschäftigungsgrad, sondern werden durch die Unternehmungsleitung bestimmt, indem diese die Bereitschaftsstufe festsetzt. Wohl wird die Unternehmungsleitung auf die voraussichtliche Beschäftigung abstellen, aber erstens braucht sie es nicht oder kann sich täuschen, und zweitens werden meistens größere Beschäftigungsänderungen eine neue Festsetzung der Bereitschaft zur Folge haben. Wir können daraus schließen, daß ihre Kosten unabhängig vom Beschäftigungsgrad, d. h. fest sind.

Nun wollen wir uns die Bereitschaftsstufen ansehen. Die Bereitschaft braucht und wird normalerweise der Kapazität nicht entsprechen. Innerhalb einer Periode kann und wird die Unternehmungsleitung auf Grund der Planung oft eine neue Bereitschaft festlegen. Dies bewirkt, daß sich die Bereitschaftskosten auf einmal erhöhen und so lange so hoch bleiben, als diese Bereitschaftsstufe besteht. Aus der graphischen Darstellung von Walther und aus seinen Aeußerungen und Beispielen könnte man leicht annehmen, daß sich innerhalb einer Periode nur einige markante Aenderungen der Bereitschaftsstufe und damit der Sprünge der Bereitschaftskosten ergeben. Walther erkennt aber, daß dies in der Praxis «nicht immer so sprunghaft vor sich geht», daß wir es uns aber «gedanklich so vorstellen müssen». Wir sehen nicht ein, warum man sich dies gedanklich so vorstellen muß. Walther sagt auch nicht, welche Vorteile er daraus ziehen will. Wir schlagen deshalb vor, die in der Praxis bestehenden Voraussetzungen zu berücksichtigen und als Grundlage zu gebrauchen.

Die größeren Bereitschaftsstufen, wie sie Walther darstellt, und die z.B. bei der Inbetriebnahme einer großen Maschine in der Fabrikunternehmung, des Einsatzes einer weiteren Turbine im Elektrizitätswerk, der Stillegung einer Etage in der Hotelunternehmung usw. eintreten, sind relativ selten. Daneben gibt es aber noch kleinere Aenderungen, die viel häufiger erfolgen. Personal wird z. B. neu eingestellt oder entlassen, die Vorratshaltung wird vergrößert oder verkleinert, in der Organisation werden Aenderungen vorgenommen, indem z. B. die Reklame verstärkt wird, andere Versicherungen abgeschlossen werden, größere Beiträge notwendig sind. Dies hat oft einen ständigen Wechsel der Höhe der Bereitschaftskosten zur Folge.

Diese häufigen Wechsel der Bereitschaftsstufe bewirken, daß der Verlauf der Bereitschaftskosten wohl unabhängig vom Beschäftigungsgrad ist, daß es aber neben den Sprüngen, wie sie Walther annimmt, noch viele andere Sprünge gibt, die aber viel kleiner und deren Höhe und Eintreten meistens unregelmäßig sind. Dies bewirkt auch, daß das hyperbolische Abnehmen der Beschäftigungseinheitskosten durch mehr, aber dafür viel kleinere Sprünge unterbrochen wird [228].

Wir wollen noch auf die Frage der Arbeiterlöhne kurz eingehen. Walther zählt die Arbeiter, die nur nötig sind, wenn die Leistungserstellung selbst beginnt, nicht zur Bereitschaft. Er denkt dabei an die Weberinnen, Dreher, Former und Gießer usw., «die man in der Fabrik erst braucht, wenn man wirklich fabriziert». Man könnte daraus leicht schließen, daß alle Arbeiter zum Zustand der Beschäftigung gehören und Beschäftigungskosten verursachen. Dies wäre aber ein Irrtum; denn heutzutage kann in der Praxis ein großer Teil der Arbeiter nicht mehr unbeschränkt dem Beschäftigungsgrad angepaßt werden und ihre Kosten verlaufen teilweise nicht proportional. Die Gründe dafür sind vor allem rechtlicher und betrieblicher Art. Infolge der langen Kündigungsfristen (vergleiche z. B. die Kündigungsfristen des Schweizerischen Obligationenrechtes) können die Arbeiter nicht sofort entlassen werden, auch wenn der Beschäftigungsgrad sinkt. Wegen der kostbaren Zeit des Anlernens, Angewöhnens usw., die bei der Entlassung der Arbiter verloren geht, und weil die Unternehmung ihre Arbeiter bei kleinem Beschäftigungsrückgang nicht sofort entlassen kann, weil sie sonst riskiert, daß sie bei Beschäftigungszunahme keine oder aber nicht mehr die gleichen findet, sondern sich mit schlechteren begnügen muß und teilweise noch aus sozialen Gründen kann die Unternehmung nach unserer Ansicht wahrscheinlich weitaus den größten Teil der Belegschaft dem Beschäftigungsgrad nicht oder nur schlecht anpassen. Weil nun ein großer Teil der «Weberinnen, Dreher, Former und Gießer» während verschiedenen Beschäftigungsgraden nicht angepaßt werden, gehören sie teilweise zur Bereitschaft und nicht zur Beschäftigung und verursachen sprunghaft feste Kosten.

d) Vergleich mit der Literatur und Schlußbemerkungen

Walther unterteilt den Begriff feste Kosten in Kapazitäts- und Bereitschaftskosten. Unter Kapazitätskosten versteht er nach unserer Formulierung

[228] Die genaue Erkenntnis des Verlaufs der Bereitschaftskosten kann bei ihrer Verrechnung von Bedeutung sein. Ein Schüler von Walther vertritt z. B. die Ansicht, daß dort, wo die Anzahl der auf die Kostenstelle anfallenden sprunghaftfesten Kostenarten bedeutend ist, diese wie proportionale Kosten zu behandeln, dort aber, wo wenige Stufen vorkommen, die Sprungkosten zu den festen Kosten zu schlagen seien. Vergl.: Hans Caspar: Kostenbewertung und Kostenkalkulation, Diss. Bern 1952, S. 82 f.

diejenigen Kosten, welche durch das Vorhandensein der in den Anlagen liegenden Leistungskraft verursacht werden und unter Bereitschaftskosten diejenigen Kosten, die durch das Vorhandensein des Umlaufsvermögens, der Organisation und aller für die Unternehmung tätigen Menschen mit Ausnahme derjenigen Arbeiter, die man erst braucht, wenn die Leistungserstellung einsetzt, verursacht werden. Er erfaßt somit die festen Kosten mit Kriterien, die in den Ursachen liegen. Damit gehört er zu den Schriftstellern, die als Einteilungsmerkmale der Kosten nicht die Bewegung, sondern die Verursachung wählen und die festen Kosten mit Begriffen wie Kapazität und Bereitschaft definieren.

Der Unterschied zu ihnen ist zweifacher Art. Zunächst ist besonders hervorzuheben, daß Walther klarere Begriffe herausarbeitet. Dies ist ein großer Vorteil gegenüber den meist unbestimmten Begriffen in der betriebswirtschaftlichen Literatur; denn mit diesen präzisen Werkzeugen können die festen Kosten eindeutiger und auf einfachere Art erfaßt werden.

Der zweite bedeutende Vorteil von Walther liegt in seiner Zweiteilung der festen Kosten. Abgesehen von den Andeutungen bei Schmalenbach nimmt hier zum ersten Mal ein Schriftsteller die Einteilung der sogenannten starren Kosten und Sprungkosten mit Kriterien vor, die in den Ursachen liegen. Die starren Kosten entsprechen den Kapazitätskosten und die Sprungkosten den Bereitschaftskosten. Die Einteilung bei Walther geht so vor sich, daß man die auf den Einfluß des Beschäftigungsgrades zu untersuchenden Kosten daraufhin überprüft, ob sie zum Zustand der Kapazität oder der Bereitschaft gehören. Fallen sie unter die Kapazität, so verursachen sie Kapazitätskosten. Ihr Verlauf ist dann gegeben: sie sind in bezug auf den Beschäftigungsgrad unabhängig und für eine ganze Periode fest bzw. verlaufen eventuell mit ganz kleinen — praktisch bedeutungslosen — Sprüngen. Werden die Kosten durch den Zustand der Bereitschaft verursacht, so sind es Bereitschaftskosten. Ihr Verlauf ist unabhängig vom Beschäftigungsgrad. In einer Periode ändern sie sich je nach Bereitschaftsstufe sprunghaft.

Damit können die vom Beschäftigungsgrad unabhängigen Kosten mit Kriterien, die in ihren Ursachen liegen, erfaßt werden; gleichzeitig wird aber auch der Verlauf der festen Kosten in einer Periode (meistens ein Jahr) aufgezeigt, indem der Einfluß der Bereitschaftsstufen dargestellt wird.

Wir sehen daraus, daß Walther mit seinen Begriffen der Kapazitäts- und Bereitschaftskosten einen sehr beachtenswerten Fortschritt gegenüber den Ansichten, die in der betriebswirtschaftlichen Literatur vertreten werden, erzielen konnte. Diese Fortschritte sind aber nicht etwa allein rein theoretischer sondern besonders praktischer Art. Mit Walther haben auch viele seiner Schüler bewiesen, daß diese Begriffe mit Erfolg in der Praxis angewandt werden

können und zwar nicht nur in einer bestimmten Branche sondern in allen Unternehmungsarten.

Wir möchten hier abschließend doch noch betonen, daß die Begriffe Kapazitäts- und Bereitschaftskosten nur Teile von Walthers Kostenabhängigkeitstheorie bilden, und daß diese Theorie weitere, theoretisch wie praktisch ebenfalls sehr gut brauchbare Begriffe enthält, die in ihrem Aufbau so angeordnet sind, daß die Theorie durch ihre Geschlossenheit besonders auffällt. Wir sind überzeugt, daß sie entscheidend dazu beigetragen hat, in das bis jetzt noch zu wenig abgeklärte Gebiet der Kostenabhängigkeit Klarheit zu schaffen. Mit Kosiol können wir sie als «hervorragende Forscherleistung» bezeichnen [229].

[229] Erich Kosiol: Buchbesprechung. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Köln und Opladen 1950, S. 140.

V. Schlußwort

Um den verschiedenartig wirkenden Einfluß der Beschäftigung auf die Kostenhöhe zu erfassen, hat man in der betriebswirtschaftlichen Literatur den Begriff feste Kosten gebildet und ursprünglich die festen Kosten allgemein als die Kosten definiert, die vom Beschäftigungsgrad unabhängig sind. Die Betriebswirtschafter haben aber bald erkannt, daß diese Unabhängigkeit vom Beschäftigungsgrad für einen Teil der festen Kosten nur innerhalb bestimmter Beschäftigungsgradänderungen gültig ist. Bei größeren Aenderungen steigt dieser Teil sprunghaft, bleibt aber dann gegenüber weiteren Aenderungen in der Beschäftigung bis zu einem neuen Sprung unbeeinflußt. Darum kam es zur Zweiteilung der festen Kosten in sogenannte unbedingt feste Kosten und Sprungkosten.

Weil nun das Unterscheidungsmerkmal unabhängig vom Beschäftigungsgrad für die Erfassung nicht genügt, versuchten die meisten Autoren als Merkmal die Ursachen der festen Kosten heranzuziehen. Es wurden Begriffe wie Bereitschaft, Kapazität, Produktionsvoraussetzungen und Stillstand verwendet. Da sie aber allgemein zu wenig scharf gebildet und ungenau definiert wurden, blieb die Bildung des Begriffs feste Kosten und damit ihre Erfassung unbefriedigend. Auch fehlte ein Erforschen der Ursachen der festen Kosten, getrennt nach unbedingt festen Kosten und Sprungkosten.

Bei Rummel, Schnutenhaus und Walther haben wir bei der Bildung des Begriffs drei verschiedene Vorgehen kennengelernt.

Rummel hat bei seiner Bildung den Verlauf der Kosten in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad als Hauptmerkmal gewählt. Er konzentriert sich ganz auf die Entwicklung, vernachläßigt aber dafür die Ursachen der festen Kosten. Schnutenhaus dagegen geht umgekehrt vor. Er forscht fast ausschließlich nach den Ursachen, um den Begriff zu bilden. Während Rummel die Einteilung der festen Kosten in unbedingt feste Kosten und Sprungkosten unberücksichtigt läßt, gelingt es Schnutenhaus mit seiner Einteilung in kurzfristige und langfristige Betriebsstrukturkosten nicht, den Verlauf der festen Kosten zu erfassen.

Für die Begriffsbildung braucht Walther ebenfalls Merkmale, die in den Ursachen liegen. Er vernachlässigt aber nicht, wie Schnutenhaus, den Verlauf. Darum erforscht er die Ursachen der unbedingt festen Kosten und der Sprungkosten getrennt und arbeitet seine Begriffe Kapazitätskosten und Bereitschaftskosten klar heraus. So gelingt es ihm, die festen Kosten mit Kriterien, die in den Ursachen liegen, zu erfassen, gleichzeitig aber den Verlauf dieser Kosten festzuhalten.

Durch den Beitrag von Walther wird die in den letzten zwanzig Jahren ziemlich ohne größere Fortschritte verbliebene und wenig befriedigende Bildung des Begriffs der festen Kosten in der betriebswirtschaftlichen Literatur um einen wichtigen Schritt weiter gebracht.

Literaturverzeichnis

Allgemeine Grundsätze der Kostenrechnung: Erlaß des deutschen Reichswirtschaftsministers vom 16. Januar 1939.

Beisel, Karl: Neuzeitliches industrielles Rechnungswesen nach den amtlichen Richtlinien und Grundsätzen, 2. Aufl., Leipzig 1941.

Caspar, Hans: Kostenbewertung und Kostenkalkulation, Diss. Bern 1952.

Courcelle-Seneuil, J. G.: Theorie und Praxis des Geschäftsbetriebes in Ackerbau, Gewerbe und Handel, Deutsch von Eberbach, Stuttgart 1868.

Ditgen, Alfred: Das Problem der fixen Kosten in der Nationalökonomie. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung 1928.

Findeisen, Franz: Degressionsschwellen des Betriebes. In: Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis), Stuttgart 1930.

Fischer-Heß-Seebauer: Buchführung und Kostenrechnung, 2. Aufl., Leipzig 1940.

Gomberg, Léon: Grundlegung der Verrechnungswissenschaft, Leipzig 1907.

Grünewald, Horst: Der Beschäftigungseinfluß auf die Kostenhöhe, Diss. Frankfurt a. M. 1941.

Gsell, E. und Bossard, E.: Kostenrechnung und Preiskalkulation, 2. Aufl., Zürich 1948.

Haar, Anton: Kostenauffassungen und Kostenbegriffe in der Betriebswirtschaftslehre in zusammenfassender und systematischer Darstellung. In: Betriebswirtschaftliche Blätter, Wien 1933, 1934 und 1935.

Hatheyer, Ernst: Ueber das Wesen der Kosten, Bern 1931.

Hellauer, Joseph: Kosten und Beschäftigungsgrad. In: Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis), Stuttgart 1930.

Henzel, Fritz: Die Kostenrechnung, ein Hand-, Lehr- und Nachschlagewerk, Stuttgart 1950.

Der Beschäftigungsgrad. In: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Berlin/Wien 1928.

Kosten und Leistung, 2., neubearbeitete Aufl. der Kostenanalyse, Bühl-Baden 1941.

Hersches, H.: Zur Frage der Fixkostenrechnung. In: Betriebswirtschaftliche Blätter, Wien 1934.

Hill, Wilh.: Fixe Kosten und Konjunktur. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Köln und Opladen 1950.

Kalischer H. E.: Der Widerspruch zwischen mathematischer und buchtechnischer Kostenauflösung. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, 1929 und 1930.

Kosiol, Erich: Buchbesprechung. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Köln und Opladen 1950.

Die Schmalenbach'schen Kostenkategorien. In: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Berlin/Wien 1927.

Kostenauflösung und proportionaler Satz. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, 1927.

Kupke, Erich: Betriebsnutzungsgrad und Beschäftigungsgrad. In: Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis), Stuttgart 1930.

Kuratorium für Wirtschaftlichkeit: Größere Wirtschaftlichkeit durch geordnetes Rechnungswesen und Betriebsuntersuchungen, 3. Aufl., Stuttgart 1948.

Lehmann, Max Rud.: Grundsätzliche Bemerkungen zur Frage der Abhängigkeit der Kosten vom Beschäftigungsgrad. In: Betriebswirtschaftliche Rundschau 1926, Heft 8/9.

Industriekalkulation, zweite, völlig neubearbeitete Aufl., Stuttgart 1941.

Industrie-Kalkulation, 4. Aufl., Stuttgart 1951.

Leitner, Friedrich: Wirtschaftslehre der Unternehmung, 5. Aufl., Berlin und Leipzig 1926.

Die Selbstkosten-Berechnung industrieller Betriebe, 9. Aufl., Frankfurt a. M. 1930.

Leuchs, Johann Friedrich: System des Handels, Faksimiledruck der 1. Aufl. von 1804, Stuttgart 1933.
Lorentz, St.: Grundlagen der Kostengestaltung, Berlin/Wien 1932.
Maletz, J.: Kostenauflösung. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung 1926.
Mellerowicz, Konrad: Kosten und Kostenrechnung. I.: Theorie der Kosten, Berlin und Leipzig 1933.
Möller, Hans: Kalkulation, Absatzpolitik und Preisbildung, Wien 1941.
Nicklisch, Heinrich: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, Stuttgart 1927, Bd. 3.
Oderbolz, Hermann: Kostentheorien der Volks- und Betriebswirtschaftslehre, Diss. Bern 1950.
Peiser, Herbert: Der Einfluß des Beschäftigungsgrades auf die industrielle Kostenentwicklung, Berlin 1924.
Rummel, Kurt: Das Selbstkostenwesen auf Eisenhüttenwerken, Düsseldorf 1927.
Einheitliche Kostenrechnung auf der Grundlage einer vorausgesetzten Proportionalität der Kosten zu betrieblichen Größen, dritte, durchgesehene und erweiterte Aufl., Düsseldorf 1949.
Die Ordnung der Kosten nach ihrer Abhängigkeit von betrieblichen Zeitgrößen. In: Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis), Stuttgart 1930.
Sax, Emil: Die Verkehrsmittel in Volks- und Staatswirtschaft, Wien 1878, Bd. 2.
Schäfer, Rudolf: Die festen Kosten insbesondere im schweizerischen Hotelbetrieb, Diss. Sankt Gallen 1948.
Schär, Johann Friedrich: Allgemeine Handelsbetriebslehre, I. Band, 2. Aufl., Leipzig 1913.
Schmalenbach, E.: Die Betriebswirtschaftslehre an der Schwelle der neuen Wirtschaftsverfassung. In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, Leipzig 1928.
Selbstkostenrechnung und Preispolitik, 6. Aufl., Leipzig 1934.
Schmaltz, Kurt: Aufwand und Aufwandswert. In: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft von Nicklisch.
Schmidt, F.: Kalkulation und Preispolitik, Berlin/Wien 1930.
Die organische Tageswertbilanz, Leipzig 1929.
Schneider, Erich: Einführung in die Grundlagen des industriellen Rechnungswesen, Kopenhagen 1939.
Schneider, Erich: Theorie der Produktion, Wien 1934.
Schnutenhaus, Otto R.: Neue Grundlagen der «Feste»-Kostenrechnung, Die Betriebsstrukturkostenrechnung, Berlin 1948.
Seischab, Hans: Kalkulation und Preispolitik, Leipzig 1944.
Selig, Julius: Der Kostenbegriff in der Kostenrechnung und in der Kostentheorie, St. Gallen 1947.
Stauffer, Th.: Beitrag zur Kostenlehre des Luftverkehrsbetriebes, Diss. Bern 1945.
Trechsel, F.: Die Abhängigkeit der Kosten. In: Die Unternehmung, Zeitschrift für Betriebswirtschaft und Organisation, Bern, Oktober 1951.
Trechsel, Johann: Die günstigste Leistungsmenge, Diss. Bern 1949.
Vogel, Walter: Versuche zur formalen Darstellung der Abhängigkeit der Kosten von der Leistung, Diss. Zürich 1951.
Walther, Alfred: Einführung in die Wirtschaftslehre der Unternehmung, 1. Band: Der Betrieb, Zürich 1947.
Vorlesung Betriebswirtschaftslehre III. Teil, Winter 1948/49. Wesen und Bedeutung des Unternehmungsvermögens. In: Industrielle Organisation, Schweiz. Zeitschrift für Betriebswissenschaft, 19. Jahrgang, 1950, Nr. 4.
Weigmann, Walter: Selbstkostenrechnung und Preisbildung in der Industrie, Leipzig 1939.